

658
sup
p c1

**PENGARUH *TOTAL QUALITY MANAGEMENT* TERHADAP KINERJA
MANAJERIAL DENGAN SISTEM PENGUKURAN KINERJA DAN SISTEM
PENGHARGAAN (*REWARD*) SEBAGAI VARIABEL MODERATING
(Studi Empiris pada Hotel di Indonesia)**

TESIS

**Diajukan sebagai salah satu syarat
Memperoleh derajat S-2 Magister Sains Akuntansi**



Diajukan Oleh :

**Nama : Rr.Suprantiningrum
NIM : C4C000165**

**PROGRAM STUDI MAGISTER SAINS AKUNTANSI
PROGRAM PASCASARJANA
UNIVERSITAS DIPONEGORO
TAHUN 2002**

SURAT PERNYATAAN KEASLIAN TESIS

Dengan ini saya menyatakan bahwa tesis yang saya ajukan ini adalah hasil karya saya sendiri dan belum pernah diajukan untuk memperoleh gelar kesarjanaan di suatu Perguruan Tinggi, dan sepanjang pengetahuan saya tesis ini tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain kecuali yang diacu dalam naskah ini secara tertulis dan disebutkan dalam daftar pustaka.

Semarang, Juni 2002

Rr. Suprantiningrum

Tesis Berjudul

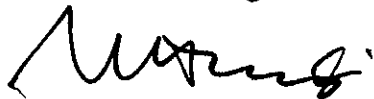
**PENGARUH *TOTAL QUALITY MANAGEMENT* TERHADAP KINERJA
MANAJERIAL DENGAN SISTEM PENGUKURAN KINERJA DAN SISTEM
PENGHARGAAN (*REWARD*) SEBAGAI VARIABEL MODERATING
(Studi Empiris pada Hotel di Indonesia)**

Yang dipersiapkan oleh
Rr. Suprantinegrum

Telah dipertahankan di depan Dewan Penguji pada 6 Juni 2002
Dan dinyatakan telah memenuhi syarat untuk diterima

Susunan Tim Penguji

Dosen Pembimbing I



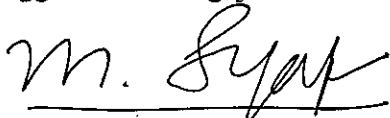
Drs. H. M. Nasir, MSi, Akt.

Dosen Pembimbing II

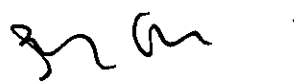


Dra. Zulaikha, Msi, Akt.

Anggota Tim Penguji



Drs. M. Syafruddin, Msi, Akt.



Drs. Anis Chariri Mcom.



Drs. Agus Purwanto, MSi, Akt.

Samarang, 6 Juni 2002

Universitas Diponegoro

Program Pascasarjana

Program Studi Magister Sains Akuntansi

Ketua Program



Drs. H. M. Nasir, MSi, Akt.

❖ *Allah menciptakan segala sesuatu dan*

Dia memelihara sesuatu

(QS Az Zumar 62)

❖ *Dan bertawakallah kepada Allah.*

Dan cukuplah Allah sebagai pemelihara.

(QS AL Ahzab 3)

Dipersembahkan untuk :

Ibunda tercinta

ABSTRAKSI

Pengaruh antara interaksi TQM dengan sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja telah banyak diuji , namun hasil-hasil penelitian tersebut masih menunjukkan hasil yang tidak konsisten. Bukti yang saling bertentangan tersebut merefleksikan adanya pengaruh variabel kontinjen yang mempengaruhi hubungan antara TQM dengan kinerja manajerial. Penelitian ini secara empiris menguji pengaruh *total quality management* terhadap kinerja manajerial dengan sistem pengukuran kinerja dan sistem penghargaan (*reward*) sebagai variabel moderating.

Data primer pada penelitian ini diperoleh dari pendapat atau persepsi manager tingkat menengah hotel berbintang 3, 4, dan 5 di Indonesia. Data dikumpulkan dengan *mail survey*, yang didistribusikan ke 500 manajer tingkat menengah hotel. Kuesioner yang kembali 79 kemudian dianalisis dengan regresi sederhana dan *multiplicative interaction*.

Hasil penelitian menunjukkan ada pengaruh langsung penerapan TQM terhadap kinerja manajerial, ada pengaruh antara interaksi TQM dengan sistem *reward* terhadap kinerja manajerial, dan tidak ada pengaruh antara interaksi dengan sistem pengukuran kinerja terhadap kinerja manajerial.

Kata-kata kunci : *Total Quality Management*, sistem pengukuran kinerja, sistem *reward*, kinerja manajerial.

ABSTRACT

The effect of interaction between TQM and Mangement Accounting System on performance have been tested. However, the results of these research showed unconsistently. These conflict evidences reflected an impact of contingency variable that influenced the relation between TQM and performance. This research empirically investigated the influence of TQM on managerial performance with performance measurement system and reward system as moderating variable.

Primary data received from peception of high qualified hotel managers in Indonesia. The data collected by mail survey that distributed to the midle hotel managers. There are seventy nine questionnaires received and analyzed by simple regression and multiplicative interaction.

The result showed a direct effect of TQM application on managerial performance. It's also showed an effect of interaction between TQM and reward system on managerial performance. But there's no effect of interaction between TQM and performance measurement system on managerial performance.

Keywords: Total Quality Management (TQM), Performance Measurement System, Reward System, Managerial Performance.

KATA PENGANTAR

Puji syukur ke hadirat Alloh S.W.T yang Maha Perkasa karena dengan inayah dan hidayah-Nya sehingga penyusunan tesis ini dapat diselesaikan. Penyusunan tesis ini dimaksudkan sebagai salah satu syarat untuk menyelesaikan studi Pascasarjana pada Program Studi Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro Semarang. Dengan harapan untuk mencoba mengaplikasikan teori dan hasil-hasil penelitian sebelumnya guna mencari kebenaran empirik melalui fenomena-fenomena yang ada. Tetapi tetap saja, dengan kapasitas kodrat manusia membuat tesis ini menjadi tidak seperti yang diharapkan apalagi sempurna, sehingga mungkin saja akan dijumpai kesalahan-kesalahan.

Penyelesaian tesis ini melibatkan banyak pihak, berkenaan dengan hal tersebut izinkanlah saya menyampaikan terima kasih yang tulus kepada:

1. Bapak Prof.Ir. Eko Budihardjo, MSc. selaku Rektor Universitas Diponegoro dan Bapak Prof. Dr. dr. Suhardjo Hadisaputro selaku Direktur Program Pascasarjana yang telah memberikan kesempatan kepada saya untuk mengikuti pendidikan Program Studi Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro Semarang.
2. Bapak Drs. H. Mohammad Nasir, MSi, Akt selaku Ketua Program Studi sekaligus Pembimbing utama dan Dra. Zulaikha Msi, Akt selaku pembimbing anggota dalam penyelesaian tesis ini yang telah dengan penuh kesabaran membimbing, konsultasi selama proses persiapan, pelaksanaan penelitian, dan penyusunan tesis ini.
3. Bapak Dr. Imam Ghozali, Mcom, Akt. selaku Sekretaris Bidang Akademik, Bapak Drs. M. Kholiq Mahfud, MSi selaku Sekretaris Bidang Administrasi dan Umum, yang telah memberikan kesempatan kepada saya untuk mengikuti pendidikan pada Program Studi Magister Sains Akuntansi, serta Bapak dan Ibu Dosen Pengampu pada Program Studi Magister Sains Akuntansi yang dengan penuh dedikasi telah mengamalkan ilmunya dan mengarahkan saya selama menempuh studi di Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro.

4. Bapak Drs. Bambang Supomo, MSi, Akt dan Bapak Drs. Fuad Mas'Ud. MIR, yang telah bersedia membantu memeriksa kuesioner sebelum di sebarakan kepada responden.
5. Bapak dan Ibu manajer hotel yang telah mengembalikan kuesioner penelitian, karena tanpa partisipasi Bapak dan Ibu saya akan mengalami kesulitan dalam penyelesaian tesis ini.
6. Para Staf Admisi Pengelola Program Studi Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro yang sangat mendukung baik dari kelancaran perkuliahan maupun kelancaran penyelesaian penyusunan tesis ini.
7. Ibunda tercinta atas segala doa, pengorbanan, kesabaran dan tenggang rasa demi mendukung keberhasilan studi ini.
8. Sahabat-sahabatku angkatan III Magister Sains Akuntansi UNDIP atas segala bantuan, sarannya sehingga lahirnya karya yang berharga ini.

Akhirnya kepada semua pihak yang namanya tidak dapat disebutkan satu persatu, semoga Alloh SWT selalu melimpahkan rahmat, hidayah Nya kepada kita semua untuk senantiasa menuntut ilmu yang bermanfaat dan menjadikan kita hamba-Nya yang selalu bersyukur. Dan akhirnya segala puji hanya kepada Alloh S.W.T.

Semarang, 6 Juni 2002

Rr. Suprantiningrum

DAFTAR ISI

	Halaman
Halaman Judul	i
Surat Pernyataan Keaslian Tesis.....	ii
Halaman Pengesahan.....	iii
Halaman Motto/persembahan.....	iv
Abstraksi.....	v
Kata Pengantar	vii
Daftar Tabel.....	xi
Daftar Gambar	xii
Daftar Lampiran	xiii
 I. PENDAHULUAN	 1
1.1. Latar Belakang	1
1.2. Perumusan Masalah	5
1.3. Tujuan dan Kegunaan	6
1.3.1. Tujuan Penelitian	6
1.3.2. kegunaan Penelitian.....	6
 II. TELAAH PUSTAKA	 7
2.1. Landasan Teori.....	7
2.1.1. Konsep TQM.....	7
2.1.2. Konsep TQM pada ndustri Hotel.....	10
2.1.3. Kinerja Manajerial.....	12
2.1.4. TQM dan Kinerja Manajerial	12
2.1.5. Sistem Pengukuran Kinerja	13
2.1.6. Sistem Penghargaan (<i>reward</i>)	14
2.1.7. Pendekatan Kontijensi pada Sistem Akuntansi Manajemen	15
2.1.7.1. Interaksi TQM, Sistem Pengukuran Kinerja Vs Kinerja manajerial	 17
2.1.7.1. Interaksi TQM, Sistem <i>reward</i> Vs Kinerja manajerial	 20
2.2. Penelitian sebelumnya.....	21
2.3. Kerangka Pemikiran dan Hipotesis	25
 III. METODE PENELITIAN	 28
3.1. Populasi dan Sampel	28
3.2. Jenis dan Sumber Data	29
3.3. Metode Pengumpulan Data	29

3.4. Definisi Operasional.....	30
3.4.1. <i>Total Quality Management</i>	30
3.4.2. Kinerja Manajerial.....	31
3.4.3. Sistem Pengukuran Kinerja.....	32
3.4.4. Sistem Penghargaan (<i>reward</i>).....	32
3.5. Identifikasi Variabel.....	33
3.6. Teknik Analisis Data.....	34
3.6.1. Uji <i>Non-respon</i> Bias.....	34
3.6.2. Statistik Deskriptif.....	34
3.6.3. Uji Kualitas Data.....	35
3.6.4. Uji Hipotesis.....	36

IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1. Gambaran Umum Responden.....	39
4.2. Uji <i>Non-Response</i> Bias.....	41
4.3. Statistik Deskriptif.....	42
4.4. Uji Kualitas Data.....	43
4.5. Uji Asumsi Klasik.....	45
4.5.1. Uji Normalitas.....	45
4.5.2. Uji Multikolinieritas.....	47
4.5.3. Uji Autokorelasi.....	48
4.5.4. Uji Heterskedastisitas.....	48
4.6. Pengujian Hipotesis.....	49
4.6.1. Pengujian Hipotesis 1.....	49
4.6.2. Pengujian Hipotesis 2.....	50
4.6.3. Pengujian Hipotesis 3.....	52
4.7. Pembahasan Terhadap Uji Hipotesis.....	54

V. KESIMPULAN, KETERBATASAN DAN IMPLIKASI

5.1. Kesimpulan.....	56
5.2. Keterbatasan.....	58
5.3. Implikasi.....	58

DAFTAR PUSTAKA

LAMPIRAN

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
1. Rangkuman Hasil Penelitian Terdahulu	23
2. Identifikasi Variabel	33
3. Rincian Penerimaan dan Pengembalian Kuesioner	40
4. Profil Responden	40
5. Pengujian <i>Non-Response Bias</i>	42
6. Statistik Deskriptif Variabel Penelitian	42
7. Hasil Uji Reliabilitas	44
8. Validitas Instrumen Variabel.....	44
9. Nilai <i>Variance Inflation Factor</i> (VIF)	47
10. Koefisien Korelasi Antar Variabel	48
11. Hasil Uji Autokorelasi.....	48
12. Hasil Uji Heteroskedastisitas.....	49
13. Hasil Analisis Regresi berganda (uji Hipotesis)	50

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
1. Model Pengaruh TQM Terhadap Kinerja Manajerial	26
2. Model Pengaruh Interaktif Antara TQM dan Sistem Pengukuran Kinerja Sistem Penghargaan <i>Reward</i> Terhadap Kinerja Manajerial	27

DAFTAR LAMPIRAN

LAMPIRAN

- A KUESIONER PENELITIAN
- B OUT PUT Uji NON RESPONSE BIAS & STATISTIK DESKRIPTIF
- C. PRINT OUT SPSS 10.0 Uji KUALITAS DATA
- D PRINT OUT SPSS 10.0 NORMALITAS DAN ASUMSI KLASIK
- E PRINT OUT SPSS 10.0 Uji HIPOTESIS

BAB I PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Situasi persaingan ekonomi global saat ini sudah sedemikian tajam dan ketat, negara-negara maju yang mendominasi perekonomian dunia seperti Amerika, negara-negara Eropa, Jepang bahkan negara-negara baru seperti Singapure, Korea, Taiwan sudah tidak sabar lagi mempercepat terwujudnya liberalisasi ekonomi dan pasar bebas. Dalam situasi persaingan ekonomi yang demikian tajam seperti ini, pendekatan *Total Quality Management* (TQM) semakin banyak digunakan dengan filosofi mencapai keunggulan berbagai aspek operasi usaha untuk mencapai keunggulan atau daya saing usaha secara total. TQM memberikan jawaban pada organisasi atau perusahaan terhadap tantangan global yang semakin sulit, kompleks dan cepat perubahannya.

TQM mengarahkan perusahaan pada *continous improvement* yang dapat mewujudkan kepuasan konsumen secara total dan terus menerus. Proses yang berorientasi pada konsumen ini menggabungkan praktek manajemen dasar dengan usaha-usaha perbaikan yang sering dipakai serta peralatan-peralatan dan teknik yang handal. TQM dapat diterapkan untuk setiap perusahaan raksasa maupun perusahaan kecil, industri manufaktur atau jasa, dan organisasi publik atau swasta.

Penelitian mengenai penggunaan Teknik *Total Quality Management* (TQM) dan sistem akuntansi manajemen secara interaktif yang mempengaruhi kinerja perusahaan menjadi salah satu topik yang menarik, karena TQM merupakan salah satu teknik yang sering digunakan oleh perusahaan dalam rangka meningkatkan kinerjanya.

Selain itu teknik TQM juga telah diakui dapat membantu meningkatkan kepuasan konsumen, kepuasan karyawan dan produktivitas (Wollner 1992).

Perusahaan-perusahaan manufaktur yang berusaha melakukan perbaikan terus menerus biasanya menggunakan teknik-teknik TQM atau JIT. Beberapa perusahaan yang telah menerapkan TQM ada yang telah berhasil meningkatkan kinerjanya, tetapi ada juga yang belum mampu meningkatkan kinerja mereka, namun demikian sedikit sekali bukti empiris yang menguji alasan atau faktor-faktor penyebab ketidak konsistenan hasil penerapan teknik TQM ini (Powel, 1995). Kenyataan ini menunjukkan bahwa tidak ada sistem akuntansi manajemen secara universal selalu tepat untuk bisa diterapkan pada seluruh organisasi pada setiap keadaan, namun sistem akuntansi manajemen tersebut tergantung juga pada faktor-faktor kondisional yang ada dalam organisasi yang bersangkutan. Beberapa peneliti bidang akuntansi menyatakan bahwa kinerja perusahaan yang rendah, disebabkan oleh ketergantungan terhadap sistem akuntansi manajemen perusahaan tersebut yang gagal dalam penentuan sasaran-sasaran yang tepat, ukuran-ukuran kinerja dan sistem penghargaan atau *reward system* (Kaplan 1990; Banker et.al. 1993). Peneliti lain yang melakukan pengujian untuk melihat faktor-faktor penyebab ketidak efektifan penerapan TQM, misalnya, Wruck dan Jensen (1994), menyatakan bahwa efektivitas penerapan TQM memerlukan perubahan mendasar pada infrastruktur organisasional, meliputi: sistem alokasi wewenang pembuatan keputusan, sistem pengukuran kinerja, sistem penghargaan serta hukuman atau *punishment*. Walau demikian temuan Ittner dan Larcker (1995) tidak menemukan bukti bahwa organisasi yang mempraktikkan TQM dan sistem akuntansi manajemen dapat mencapai kinerja yang tinggi. Peneliti lain yaitu Khim dan Larry (1998); Retno (2000) dalam

penelitiannya menemukan adanya pengaruh interaktif (bersama-sama) antara praktik penerapan TQM dengan desain sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja.

Lingkungan ekonomi yang dihadapi banyak perusahaan dewasa ini telah menuntut adanya pengembangan terhadap praktik-praktik akuntansi manajemen yang inovatif dan relevan. akhir-akhir ini tekanan persaingan global telah mengubah lingkungan ekonomi, yang memaksa banyak perusahaan di Amerika Serikat untuk mengubah secara dramatis cara mereka mengoperasikan bisnis. Perubahan ini menyebabkan terciptanya lingkungan baru pada akuntansi manajemen, setidaknya untuk sejumlah besar organisasi, karena lingkungan berubah, maka akuntansi manajemen tradisional tidak digunakan lagi. Bagi beberapa perusahaan, manfaat sistem akuntansi manajemen kontemporer dapat mempresentasikan pembebanan biaya yang lebih rinci dan akurat melebihi biayanya. Faktor-faktor kunci dari perubahan ini adalah sebagai berikut : orientasi kepada pelanggan, perspektif lintas fungsional, persaingan global, manajemen mutu terpadu (TQM), waktu sebagai unsur kompetitif, kemajuan dalam teknologi informasi, kemajuan lingkungan manufaktur, pertumbuhan dan deregulasi dalam industri jasa, manajemen berdasarkan aktivitas, (Mowen & Hansen, 2000).

Sistem akuntansi manajemen kontemporer berkembang sebagai reaksi terhadap perubahan signifikan pada lingkungan bisnis yang dihadapi baik perusahaan jasa, maupun perusahaan manufaktur. Tujuan keseluruhan sistem akuntansi manajemen kontemporer adalah untuk meningkatkan kualitas, kepuasan, relevansi, dan dan penetapan waktu informasi biaya (Steven, 1993 dalam Mowen & Hansen, 2000). Praktek TQM dan/atau JIT yang efektif memerlukan perubahan dalam sistem akuntansi manajemen, komponen penting sistem akuntansi manajemen dalam perubahan-

berpengaruh terhadap kinerja manajerial, yang diterapkan pada perusahaan jasa perhotelan di Indonesia.

Kebanyakan penelitian yang telah dilakukan adalah mengenai penerapan TQM di perusahaan manufaktur, masih sedikit yang melakukan penelitian pada perusahaan jasa perhotelan. Pada persaingan global dimana terjadi perkembangan teknologi modern, deregulasi ekonomi dan pasar bebas sehingga tidak hanya perusahaan manufaktur, tetapi juga perusahaan jasa perlu melakukan peningkatan kualitas dan melakukan perbaikan yang terus menerus, khususnya perhotelan juga merupakan salah satu sektor usaha pendukung berkembangnya dan berhasilnya perekonomian suatu negara. Karakteristik unik produk hotel yang berorientasi pada masyarakat, pelayanan menurut selera pelanggan, perlunya hubungan langsung antara manajer dan karyawan dengan pelanggan, karenanya kepuasan pelanggan merupakan faktor kunci kesuksesan sebuah hotel, sehingga dapat dikatakan semua hotel sangat menekankan pada *high Quality* pelayanan pada pelanggan, oleh karena itu penelitian ini mencoba meneliti mengenai penerapan TQM pada perusahaan jasa perhotelan, (Mia, 2002). Dalam penelitian ini hotel yang dijadikan sampel adalah hotel berbintang tiga, empat dan lima di Indonesia. Dengan asumsi bahwa hotel berbintang tiga keatas memiliki fasilitas pelayanan dan kualitas pelayanan yang kompetitif, karena pada era globalisasi sekarang ini dalam usahanya untuk menarik konsumen dan mempertahankan pelanggan, hotel-hotel berbintang tiga keatas hampir semuanya telah menerapkan *praktek Total Quality Management*. Selain itu penelitian Deborah.B & Priscilla (1998) menyimpulkan bahwa hotel-hotel ukuran kecil dan sedang lebih sedikit menerapkan TQM dari pada hotel-hotel besar.

perubahan ini antara lain adalah pengumpulan informasi baru, diseminasi informasi lintas hirarki organisasional dan perubahan sistem reward, tujuan kinerja, ukuran kerja (Khim dan Larry, 1998)

Untuk merekonsiliasi hasil penelitian yang tidak konsisten tersebut memerlukan penelitian-penelitian lebih lanjut untuk mengetahui apakah interaksi praktik penerapan TQM dan sistem akuntansi manajemen berpengaruh terhadap kinerja. Penelitian ini merupakan replikasi dan ekstensi penelitian Retno (2000) yang melakukan replikasi dan ekstensi temuan Ittner dan Larcker (1995), Khim dan Larry (1998). Retno (2000) menguji apakah praktik-praktik pemanufakturan TQM dan sistem akuntansi manajemen secara interaksi mempengaruhi kinerja manajerial. Yang membedakan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya adalah : Ittner dan Larcker (1995) hanya mengfokuskan pada TQM, tiga komponen utama sistem akuntansi manajemen, antara lain: sasaran-sasaran kinerja, sistem pengukuran kinerja dan sistem penghargaan pada tingkat organisasional serta kinerja berdasarkan pada kualitas dan keuangan. Khim dan Larry (1998) mengfokuskan pada TQM/JIT, tiga komponen sistem akuntansi manajemen sama dengan Ittner dan Larcker yang diterapkan pada tingkat operasi produksi. Retno (2000) mengfokuskan pada pemanufakturan TQM, komponen sistem akuntansi manajemen yang digunakan meliputi: sistem pengukuran kinerja, dan *reward* kinerja karyawan, dan diterapkan pada perusahaan manufaktur di Indonesia.

Sebagaimana saran Retno (2000) bahwa masih perlu diteliti pengaruh faktor kondisional yang mempengaruhi keefektifan penerapan TQM, yang diterapkan pada manajer perusahaan jasa dimana responden berasal dari fungsional yang relatif homogen, karenanya penelitian ini ingin menguji kembali apakah penerapan TQM dengan sistem pengukuran kinerja dan sistem penghargaan/*reward* secara interaksi

1.2. Perumusan Masalah

Berdasarkan uraian tersebut di atas, permasalahan pokok yang akan diteliti dapat dirumuskan sebagai berikut :

1. Apakah penerapan TQM berpengaruh terhadap kinerja manajerial
2. Apakah interaksi penerapan TQM dan sistem pengukuran kinerja berpengaruh terhadap kinerja manajerial.
3. Apakah interaksi penerapan TQM dan sistem penghargaan berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

1.3. Tujuan dan Kegunaan Penelitian

1.3.1. Tujuan Penelitian

Sesuai dengan perumusan masalah, penelitian ini mempunyai tujuan sebagai berikut :

1. Menemukan bukti empiris yang menunjukkan penerapan TQM mempengaruhi kinerja manajerial
2. Menemukan bukti empiris yang menunjukkan penerapan TQM dan sistem pengukuran kinerja secara interaksi mempengaruhi kinerja manajerial.
3. Menemukan bukti empiris yang menunjukkan penerapan TQM dan sistem penghargaan secara interaksi mempengaruhi kinerja manajerial.

1.3.2. Kegunaan penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi pada pengembangan teori, terutama yang berkaitan dengan akuntansi manajemen dan strategi manajemen. Khususnya untuk memahami pengaruh penerapan TQM terhadap

kinerja karyawan yang dimediasi oleh sistem pengukuran kinerja, dan sistem penghargaan kinerja karyawan. Temuan penelitian ini juga diharapkan dapat memberikan kontribusi praktis untuk perusahaan perhotelan yang terkait, dalam menerapkan TQM yang efektif sebagai alat bantu untuk meningkatkan kinerja manajerial.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Konsep *Total Quality Management*

Banyak artikel telah mencoba membahas mengenai masing-masing pengertian *Total Quality Management* (TQM). Namun masing-masing penulis mempunyai kerangka sendiri dalam merumuskan definisi TQM. Misalnya, Diepitro (1993), Greg et al (1994) mendefinisikan TQM sebagai sumber konsep perbaikan yang dilakukan secara terus menerus, yang melibatkan semua karyawan di setiap jenjang organisasi untuk mencapai kualitas yang prima dalam semua aspek organisasi melalui proses manajemen. Khim dan Larry (1998) menjelaskan bahwa *Total Quality Management* merupakan suatu filosofi yang menekankan pada peningkatan proses pemanufakturan secara berkelanjutan dengan mengeliminasi pemborosan, meningkatkan kualitas, mengembangkan ketrampilan dan mengurangi biaya produksi. Menurut Johnson dan Kaplan (1987), aspek TQM meliputi : kesederhanaan desain produk, interaksi dengan pemasok, dan pemeliharaan peralatan produksi secara berkesinambungan. Youg et al (1988) menunjuk aspek tersebut sebagai proses pengawasan, suatu pendekatan dimana kualitas produk ditentukan oleh karyawan yang bekerja di pabrik. Dengan menyadari berbagai perbedaan pendapat tentang definisi TQM, dalam penelitian ini definisi TQM yang digunakan diambil dari Deborah. B & Pricilla (1998) yang menjelaskan bahwa TQM merupakan suatu filosofi, suatu konsep dengan seperangkat prinsip-prinsip panduan yang merupakan dasar bagi suatu organisasi yang ingin secara terus menerus

melakukan perbaikan dan penyempurnaan, pada bagian *shopfloor* untuk perusahaan manufaktur, atau dalam operasi pelayanan kepada konsumen untuk usaha jasa.

Penelitian empiris yang dilakukan oleh Banker dan Schroeder (1993) mengenai adopsi terhadap praktik pemanufakturan baru (TQM, JIT dan *Teamwork*) memberikan gambaran bahwa praktik pemanufakturan TQM lebih menekankan karyawan dalam memecahkan masalah, bekerja secara *teamwork*, dan membangkitkan pendekatan inovatif untuk memperbaiki produksi. Menurut mereka karyawan diminta mengidentifikasi cara-cara untuk meningkatkan proses pemanufakturan, mengurangi kerusakan dan memastikan bahwa operasi perusahaan berjalan dengan efisien. Sebelumnya Voss (1987) dalam Retno (2000) yang melakukan penelitian pada pabrik-pabrik komponen-komponen automobil dan beberapa industri lain, memberikan gambaran mengenai praktik pemanufakturan tradisional cenderung bergantung pada fungsi atau proses mesin, personalia lini terpisah dengan rekan kerja mereka, karyawan menjadi ahli dibidangnya karena proses pekerjaan yang dilakukan berulang-ulang dalam suatu jumlah yang besar dengan bahan yang sama. Produk yang dihasilkan dikeluarkan melalui sistem pengawasan kualitas yang dilakukan oleh departemen pengendalian kualitas pada akhir produksi.

TQM lebih menekankan pada produk dan pelanggan (*customer*) bukan produksi massa, karyawan bertanggung jawab pada peningkatan kemampuan pabrik dalam menyelenggarakan berbagai aktivitas, namun tanggung jawab untuk mendeteksi perubahan-perubahan yang tidak sesuai dengan departemen pengendalian kualitas merupakan wewenang personalia lini (Khim dan Larry, 1998).

Filosofi TQM membuat masing-masing karyawan bertanggung jawab untuk mengontrol kualitas dan menghentikan produksinya ketika terjadi masalah dalam pabrik, Monden (1989) dalam Khim dan Larry (1998). Karyawan didorong untuk mengidentifikasi berbagai cara untuk memperbaiki kualitas produk dan proses (Siegel et al, 1997), karenanya penting bagi para manajer untuk memberikan wewenang kepada karyawannya untuk ikut aktif dalam mengambil inisiatif dengan harapan keterlibatan karyawan tersebut dapat meningkatkan proses produksi (Ichniowski et al, 1997; Sarkar 1997).

Praktik manajemen kerja terkini menekankan pada keterlibatan karyawan, para karyawan bekerja sambil belajar Sehingga kemampuan karyawan untuk mengatasi masalah akan meningkat. Laporan informasi produktivitas dan kualitas akan memberikan umpan balik bagi karyawan untuk meningkatkan kemampuan dan pembelajaran produksi (Banker et al, 1993).

Selanjutnya sistem akuntansi manajemen sering digunakan sebagai mekanisme untuk memotivasi dan mempengaruhi perilaku karyawan dalam berbagai cara yang akan memaksimalkan kesejahteraan organisasi dan karyawan (Alles et al, 1995).

Pendekatan TQM dilakukan berdasarkan enam konsep dasar, Budi I (2000) yaitu : (1) suatu manajemen yang mempunyai komitmen dan terlibat penuh untuk memberi dukungan organisasi dari atas kebawah, (2) suatu focus terus-menerus kepada konsumen internal dan eksternal, (3) melibatkan dan memberdayakan seluruh SDM organisasi secara efektif, (4) perbaikan terus menerus dari seluruh proses bisnis dan proses produksi, (5) melibatkan para pemasok (*supplier*) sebagai mitra kerja, (6) menentukan sistem pengukuran untuk semua proses.

Sistem TQM ditentukan oleh CEO/ pimpinan puncak yang harus terlibat dan bertanggung jawab atas pelaksanaannya, karena CEO dan manajer senior organisasi perusahaan yang menentukan strategi usaha, produk/jasa apa yang akan diproduksi dan menentukan pasar konsumen yang akan memakai produk atau jasa tersebut. Artinya ialah bahwa kebijaksanaan aplikasi sistem TQM secara mendasar ditentukan dalam ruang rapat direksi (*boardroom*) dan bukan tingkat lantai kerja (*floor*) karyawan. Dengan demikian jelas bahwa strategi mencapai tujuan TQM secara mendasar sejak awal harus dilaksanakan dengan komitmen penuh oleh para CEO beserta seluruh eselon manajemen puncak, kemudian menyusul semua tingkat manajemen madya dan manajemen operasional, (Budi. I, 2000).

2.1.2. Konsep TQM Pada Industri Hotel

Tahun 1982 The American Hotel & Motel Association (AH & MA) melakukan penelitian mengenai status jaminan kualitas pada industri hotel dan motel Amerika membuat definisi kualitas adalah sebagai "Peningkatan standar perorangan yang konsisten". Hall dan Collins mengartikan ungkapan ini dengan "..... menetapkan, mengkomunikasikan dan mempertahankan standar saudara" (Deborah.B & Priscilla.B, 1998).

Praktek-praktek SDM dalam organisasi TQM harus kongruen dengan iklim budaya yang dibangun diatas asumsi-asumsi bersama dedikasi karyawan dan manajemen pada kualitas dan kepuasan pelanggan. Ketika Top manajemen memutuskan mengembangkan budaya TQM, tiap hotel bekerja untuk mengkomunikasikan misi baru itu ke seluruh organisasi, Pergantian budaya ke TQM meminta Top manajemen untuk membagi semua informasi yang relevan pada

karyawan, walaupun hal ini kadang-kadang membuat takut orang yang menerima informasi, manajemen hotel-hotel TQM percaya bahwa komunikasi yang sering, jujur dan terbuka dengan para karyawan dibutuhkan untuk memperkuat budaya kualitas (Chares.G.P, 1996)

Beberapa studi kasus manajemen kualitas pada era 80-an mengalami kesuksesan, namun Walker dan Salameh (1990) dalam Deborah.B & Priscilla.B (1998) hanya menemukan persentasi kecil dari hotel-hotel di AS dalam hal manajemen kualitas, kemudian melakukan peneltian mengenai kualitas di tahun 90-an. Hotel-hotel yang telah memakai konsep manajemen kualitas dilaporkan operasi labanya dan kepuasan karyawannya meningkat secara statistik.

Penelitian Deborah.B & Priscilla.B (1998) yang memasukan prinsip-prinsip orientasi proses, elemen manusia dan perspektif budaya kualitas dalam sistem manajemen, menunjukan bahwa hotel-hotel ukuran kecil dan sedang lebih sedikit menerapkan TQM dari pada hotel-hotel besar, temuan ini berlawanan dengan industri lain yaitu perusahaan ukuran kecil dan menengah lebih condong menaikan kualitas daripada kompetitor besar mereka.

Karakteristik unik dari suatu industri jasa/pelayanan yang sekaligus membedakannya dengan industri manufaktur/barang antara lain (Dorothea, 1999) : pelayanan merupakan output tidak berbentuk (*intangible output*); pelayanan merupakan output variable (tidak standar); pelayanan tidak dapat disimpan dalam *inventory*, tetapi dapat dikonsumsi dalam produksi; terdapat hubungan langsung yang erat dengan pelanggan melalui proses pelayanan; pelanggan berpartisipasi dalam proses memberikan pelayanan; ketrampilan personil “diserahkan” atau “diberikan” secara langsung kepada pelanggan; pelayanan tidak dapat diberikan secara masal;

membutuhkan pertimbangan pribadi yang tinggi dari individu yang memberikan pelayanan, pengukuran efektivitas pelayanan bersifat subyektif

Meningkatkan mutu jasa yang ditawarkan tidak semudah usaha meningkatkan mutu produk, karena karakteristiknya yang unik. Peningkatan mutu jasa akan berdampak pada organisasi secara menyeluruh, ada beberapa langkah yang harus ditempuh untuk dapat meningkatkan mutu pelayanan atau jasa yang ditawarkan, antara lain (Dorothea, 1999) : mengidentifikasi penentu utama mutu pelayanan; mengelola harapan pelanggan; mengelola mutu jasa; mengembangkan budaya mutu. Budaya mutu meliputi filosofi, keyakinan, sikap, nilai, norma, tradisi, prosedur yang akan meningkatkan mutu, oleh karenanya agar budaya mutu tercipta perlu dukungan dan komitmen menyeluruh dari seluruh anggota organisasi.

2.1.3. Kinerja Manajerial

Performance (kinerja) adalah hasil kerja yang dapat dicapai oleh seorang atau sekelompok orang dalam suatu organisasi, sesuai dengan wewenang dan tanggung jawab masing-masing, dalam rangka upaya mencapai tujuan organisasi bersangkutan secara legal, tidak melanggar hukum dan sesuai dengan moral maupun etika, (Suyadi, 1999). Kinerja manajerial merupakan salah satu faktor yang dapat meningkatkan keefektifan organisasi. Menurut Mahoney dkk (1963) dalam Nur Indriantoro (1993), yang dimaksud dengan kinerja manajerial adalah kinerja para individu anggota organisasi dalam kegiatan-kegiatan manajerial, antara lain: perencanaan, investigasi, koordinasi, supervisi, pengaturan staf (*staffing*), negosiasi dan representasi.

2.1.4. TQM dan Kinerja Manajerial

Seseorang yang memegang posisi manajerial diharapkan mampu menghasilkan suatu kinerja manajerial, berbeda dengan kinerja karyawan yang pada umumnya bersifat kongkrit, kinerja manajerial bersifat abstrak dan kompleks. Manajer menghasilkan kinerja dengan mengarahkan bakat dan kemampuan, serta usaha beberapa orang lain yang berada di dalam daerah wewenangnya (Mulyadi & Johny, 1998).

Tujuan perusahaan dalam menghasilkan produk berkualitas adalah tercapainya kepuasan pelanggan (*customer satisfaction*) yang ditandai dengan berkurangnya keluhan dari para pelanggan sehingga menunjukkan kinerja (*performance*) perusahaan yang meningkat. Dari penelitian Madu dan Kuei (1996) menunjukkan bahwa ada hubungan antara konstruk kualitas dan kinerja organisasional. Untuk itu penting bagi perusahaan untuk memahami indikator-indikator kritis dalam dimensi kualitas yang mempengaruhi kinerja organisasi.

Tersziovski dan Samson (1999) yang meneliti mengenai elemen-elemen TQM yang dijadikan sebagai sistem penghargaan kualitas, melakukan uji hubungan antara faktor elemen TQM yang dipilih terhadap faktor kinerja, mereka menyimpulkan faktor elemen TQM mempengaruhi kinerja.

2.1.5. Sistem Pengukuran Kinerja

Dalam manajemen tradisional, ukuran kinerja yang biasa digunakan adalah ukuran keuangan, karena pengukuran ukuran keuangan mudah dilakukan.

Pengukuran kinerja dilakukan dengan menetapkan secara tegas tindakan tertentu yang diharapkan akan dilakukan oleh personel, dan melakukan pengukuran kinerja untuk memastikan bahwa personel melakukan tindakan sebagaimana yang diharapkan, disitu aliran informasi dikontrol dengan ketat (misal dengan laporan bulanan manajer). Dengan cara ini sistem pengukuran kinerja mencoba mengendalikan perilaku personel melalui ukuran kinerja, pekerja tidak memiliki kebebasan dalam memilih apa yang harus dikerjakan dan bagaimana mengerjakannya.

Sistem pengukuran kinerja yang sesuai digunakan dalam manajemen kontemporer adalah sistem pengukuran kinerja yang memanfaatkan secara ekstensif dan intensif teknologi informasi dalam bisnis, (Mulyadi & Johny, 1998). Dalam era teknologi informasi tidak lagi menentukan apa yang harus dikerjakan oleh pekerja dan bagaimana mengerjakannya, tetapi teknologi informasi menyediakan kebebasan bagi pekerja untuk melaksanakan apa yang harus dikerjakan dan bagaimana mengerjakannya.

Praktek TQM dan/atau JIT mendorong aliran kontinyu informasi ke karyawan yang melaksanakan tugas yang bersangkutan, sebagai contoh Penelitian yang dilakukan oleh Banker et al (1993, 33) memberikan bukti empiris bahwa frekuensi pelaporan ukuran kinerja manufaktur pada karyawan, terkait benar dengan implementasi Just-in-time, kerja sama tim, dan praktek TQM. Daniel & Reitsperger (1991) memberi bukti empiris yang mengindikasikan bahwa perusahaan mobil dan elektronik Jepang menggunakan strategi peningkatan kontinyu juga memberikan umpan balik yang lebih sering untuk memajukan kinerja. Dari proses pembelajaran, pelaporan ukuran kinerja manufakturing yang lebih sering kepada

karyawan akan membantu mereka mengembangkan strategi tugas efektif yang lebih cepat sehingga meningkatkan kinerja (Locke and Latham 1990, 267).

Charles G.P (1996) menyatakan dalam penelitian mengenai sistem peninjauan kinerja dihotel bahwa ketika pelatihan kualitas memberi para karyawan dengan alat-alat yang dibutuhkan untuk mengidentifikasi dan memecahkan problem-problem kualitas, para karyawan juga harus diberikan kesempatan menggunakan ketrampilan baru itu dan dihargai dan diberi balasan ketika mereka mengerjakannya.

2.1.6. Sistem Penghargaan (*Reward*)

Reward dapat menarik perhatian karyawan dan memberi informasi atau mengingatkan mereka akan pentingnya sesuatu yang diberi *reward* dibandingkan dengan yang lain, *reward* juga meningkatkan motivasi karyawan terhadap ukuran kinerja, sehingga membantu karyawan bagaimana mereka mengalokasikan waktu dan usaha mereka. *Reward* berbasis kinerja mendorong karyawan mengubah kecenderungan mereka dari semangat untuk memenuhi kepentingan diri sendiri ke semangat untuk memenuhi tujuan organisasi. *Reward* berbasis kinerja memberi dua manfaat : memberi informasi dan memberikan motivasi (Mulyadi & Johny, 1998).

Reward adalah semua bentuk *return* baik finansial maupun non finansial yang diterima karyawan karena jasa yang disumbangkan ke perusahaan. *Reward* dapat berupa finansial yaitu berbentuk gaji, upah, bonus, komisi, asuransi karyawan, bantuan sosial karyawan, tunjangan libur atau cuti tetap dibayar dan sebagainya, maupun bentuk non finansial seperti tugas yang menarik, tantangan tugas, tanggung jawab tugas, peluang, pengakuan, pencapaian tujuan serta lingkungan pekerjaan yang menarik. (Schuler dan Huber, 1993; 368). *Reward* merupakan salah satu

strategi manajemen sumber daya manusia untuk menciptakan keselarasan kerja antar staf dengan pimpinan perusahaan dalam mencapai tujuan dan sasaran yang sudah ditetapkan (Walker, 1992: 323 – 324). Program *reward* sangat penting untuk mendapatkan perhatian yang sungguh-sungguh, karena *reward* dapat meningkatkan maupun menurunkan prestasi kerja, kepuasan kerja maupun motivasi karyawan (Handoko, 1997).

2.1.7. Pendekatan Kontinjensi pada Sistem Akuntansi Manajemen

Tujuan dari akuntansi manajemen adalah memberikan informasi untuk perencanaan, pengevaluasian dan pengendalian dalam suatu organisasi. Akuntansi manajemen menggunakan informasi tersebut untuk menilai apakah kinerja dari suatu departemen dan kinerja manajer adalah paling baik, buruk atau berada diantaranya (Schiff dan Hoffman, 1996).

Sistem akuntansi manajemen merupakan suatu mekanisme kontrol organisasi dan alat yang efektif dalam menyediakan sumber informasi penting untuk membantu manajer mengendalikan aktivitasnya serta mengurangi ketidak pastian dalam usaha mencapai tujuan organisasi dengan sukses (Gordon et.al.1995). Sebagaimana diuraikan dimuka bahwa beberapa penelitian yang menguji hubungan antara desain sistem akuntansi manajemen tertentu terhadap kinerja pada perusahaan yang menerapkan teknik TQM, hasilnya tidak konsisten. Untuk merekonsiliasi temuan tersebut perlu dilakukan penelitian lebih lanjut untuk menguji kembali hasil-hasil yang tidak konsisten tersebut. Dalam literatur penelitian, desain sistem akuntansi manajemen biasanya digunakan sebagai faktor kontinjensi yang merupakan variabel moderating terhadap kinerja. Pendekatan kontinjensi pada akuntansi manajemen

didasarkan premis bahwa tidak ada sistem akuntansi manajemen secara universal selalu tepat untuk dilaksanakan pada seluruh organisasi dalam setiap keadaan, namun sistem akuntansi manajemen tersebut tergantung juga pada faktor-faktor situasional yang ada dalam organisasi. Misalnya Milgrom dan Roberts (1990, 1995) menyatakan bahwa keberhasilan penerapan teknik manufaktur baru (TQM) membutuhkan komplemen-komplemen sistem akuntansi manajemen. Banker et al (1993) menyatakan bahwa kinerja perusahaan yang rendah disebabkan oleh ketergantungan terhadap sistem akuntansi manajemen perusahaan yang gagal dalam penentuan sasaran-sasaran yang tepat, pengukuran-pengukuran kinerja dan *reward system*. Wruck dan Jensen (1994) menyatakan bahwa efektivitas penerapan TQM memerlukan perubahan mendasar pada infrastruktur organisasional, meliputi : sistem alokasi wewenang pembuatan keputusan dan sistem pengukuran kinerja, sistem *reward* serta hukuman atau *punishment*.

Menurut Ittner dan Larcker (1995) penggunaan sistem akuntansi manajemen yang mencakup ukuran kinerja non-keuangan dan pemberian insentif yang berdasarkan ukuran kinerja ini, bisa dihubungkan dengan kinerja yang lebih tinggi pada perusahaan dengan taktik TQM yang kurang ekstensif. Penelitian mereka tidak menemukan bukti bahwa organisasi yang mempraktikkan TQM dan sistem akuntansi manajemen dapat mencapai kinerja yang tinggi. Sedangkan Khim dan Larry (1998), Retno (2000) dalam penelitiannya menemukan adanya pengaruh interaktif antara praktik penerapan TQM dengan desain sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja. Dengan demikian efektifitas praktek TQM membutuhkan perubahan-perubahan dalam sistem akuntansi manajemen.

2.1.7.1. Interaksi TQM, Sistem Pengukuran Kinerja Vs Kinerja Manajerial

Tidak seperti lingkungan pemanufakturan tradisional dimana aliran informasi dikontrol ketat (misal, laporan bulanan manajer khusus), praktek TQM dan/atau JIT, mendorong aliran kontinyu informasi ke karyawan yang melaksanakan tugas tersebut. Penelitian yang dilakukan oleh Banker et al (1993) memberikan bukti empiris bahwa frekuensi pelaporan ukuran kinerja manufaktur pada karyawan, terkait benar dengan dengan implementasi Just-in-time, kerja sama tim, dan praktik TQM.

Beberapa peneliti lain menyatakan bahwa program peningkatan kualitas seperti TQM secara individual dapat efektif jika perusahaan telah mengimplementasikan cara-cara untuk memperbaiki kualitas secara terus menerus, dibandingkan dengan organisasi pesaing yang mengadakan *improvement* dengan tidak menggunakan teknik TQM (Wilson 1992). Milgrom dan Roberts (1990) memberikan suatu kerangka teoritis yang mencoba menunjukan issu mengenai bagaimana hubungan antara sistem pemanufakturan berpengaruh terhadap kinerja. Mereka menyatakan bahwa organisasi sering mengalami perubahan secara simultan dalam strategi persaingan dengan elemen-elemen desain organisasional ketika mereka mengalami perubahan yaitu dari pemanufakturan tradisional yang menekankan pada produksi massa ke penerapan TQM, selanjutnya komplemen-komplemen atau pengaruh peran yang saling melengkapi sering meningkat pada sekelompok elemen-elemen tersebut yang dapat meningkatkan kinerja keseluruhan. Intinya kerangka kerja Milgrom dan Roberts (1990) menyatakan bahwa berhasilnya implementasi dari teknik pemanufakturan baru membutuhkan komplemen-komplemen sistem akuntansi manajemen yang dapat diinteraksikan dengan sistem

produksi untuk menghasilkan kinerja yang lebih tinggi dari pada apa yang akan dicapai oleh sistem produk itu sendiri.

Selanjutnya dukungan studi mengenai keberadaan komplemen-komplemen tersebut antara lain dari Sarkar (1997) menemukan bahwa proses peningkatan kualitas akan meningkat bila pembagian informasi dinyatakan dalam bagian pekerjaan. Chenhall (1997) memberikan bukti yang menyatakan bahwa pengukuran kinerja memberikan umpan balik dalam bentuk pengendalian strategis, yang mendorong manajer untuk mengevaluasi dan menguji kembali bagaimana komplemen-komplemen dalam program TQM meningkatkan profitabilitas yang memadai. Daniel dan Reitsperger (1991) memberikan bukti empiris yang menunjukkan bahwa perusahaan mobil dan elektronik Jepang yang menggunakan strategi peningkatan terus menerus juga memberikan umpan balik kinerja yang lebih sering untuk meningkatkan kinerjanya. Dari perspektif pembelajaran, frekuensi pelaporan pengukuran kinerja membantu para karyawan mengembangkan efektifitas pekerjaan strategis dengan lebih cepat dan dapat meningkatkan kinerjanya (Locke dan Lathan 1990, 267). Selain itu frekuensi umpan balik kinerja dan tingkat pembelajaran karyawan akan meningkat jika karyawan menerima pengukuran kinerja non keuangan. Karena pada sistem akuntansi keuangan konvensional (seperti laporan biaya sisa barang atau *scrap* setiap bulan) sering gagal memberikan informasi yang dibutuhkan berdasarkan penerapan TQM (informasi langsung dari prosentase kerusakan barang). Dengan demikian akan lebih baik bila pengukuran kinerja secara langsung dihubungkan dengan kualitas, oleh karena itu karyawan diwajibkan untuk memastikan bahwa kualitas dalam proses manufaktur tetap

pada pengawasan dan dapat secara terus menerus ditingkatkan hasilnya (Chenhall, 1997).

Sebagaimana tinjauan literatur para praktisi menyatakan bahwa akuntan manajemen menjadi semakin tertarik untuk memperluas penerapan sistem pengukuran kinerja pemanufakturan baru (Retno, 2000). sementara beberapa praktisi bidang akuntansi juga mulai mengakui bahwa mereka harus mengembangkan horisonnya dan menyadari perubahan yang terjadi dalam pemanufakturan jika mereka menginginkan untuk mempertahankan posisinya sebagai sumber utama terhadap pelaporan kinerja dalam organisasi (Simon, 1990). Perhatian yang meningkat terhadap perlunya perbaikan bagi para *controller* dalam pelaporan operasi perusahaan berdasarkan pengukuran kinerja menunjukkan bahwa sistem akuntansi manajemen, bukan merupakan tugas baru bagi akuntan (Johnson dan Kaplan 1987).

2.1.7.2. Interaksi TQM, Sistem *reward* Vs Kinerja Manajerial

Menurut Snell dan Dean (1994), sistem *reward* yang lama (pemanufakturan tradisional) memberi gambaran tradisional karyawannya sebagai orang yang pasif, operator mesin yang tidak berpendidikan dan betul-betul terisolir. Sementara pada pemanufakturan TQM lebih berorientasi pada pemberdayaan karyawan, sehingga pendesainan sistem *reward* mungkin salah satu metode yang paling penting untuk mengurangi dan memperkuat perilaku yang diinginkan untuk keberhasilan penerapan TQM. Dengan demikian, karyawan yang mempunyai kontribusi atau memberikan informasi bermanfaat untuk peningkatan mutu seharusnya menerima penghargaan dari manajemen. Sementara teori pembandingan yang ada dalam hal bentuk penghargaan, bukti empiris menyatakan bahwa perusahaan telah mulai menerapkan *outcome-based contingent pay* bagi karyawan dengan menekankan karyawan untuk

mencapai kinerjanya dihubungkan dengan sasaran-sasaran (Coopers dan Lybrand, 1992; Wruck dan Jensen, 1994; Mac Duffie 1995; Milgrom dan Roberts, 1995; Ichniowski et al, 1997).

Hasil penelitian Khim dan Larry (1998) menyatakan bahwa kinerja yang tinggi dapat dicapai jika praktek TQM digunakan bersama dengan program kinerja yang digunakan sebagai dasar pemberian atau *reward performance contingent insentive plans*. Ichniowski et al (1997) menyatakan bahwa kinerja yang tinggi pada dasarnya tergantung pada program pemberian *reward* jika dihubungkan dengan pekerjaan yang mendukung, meliputi penilaian kerja, informasi yang merata, dan keamanan kerja. Young et.al (1988) memperkirakan pengaruh independen dari insentif terhadap kinerja dengan TQM. Hasil temuan tersebut menunjukkan suatu pengaruh interaksi antara TQM dengan menggunakan *reward* terhadap kinerja, dengan demikian pemberian *reward* merupakan pemotivasian yang lebih kuat bagi karyawan untuk meningkatkan kualitas kinerjanya. Berbeda dengan Deming (1982), gaji tetap ditambah dengan *reward* non keuangan merupakan cara yang terbaik untuk memotivasi karyawan dengan penerapan teknik TQM. Mac Duffie (1995) menyatakan bahwa bermacam-macam ketrampilan pemahaman konseptual yang dikembangkan karyawan pada produksi yang fleksibel akan sedikit digunakan kecuali bila karyawan termotivasi untuk memberikan mental sebaik upaya fisik. Dengan demikian karyawan akan diberikan kebebasan menentukan upaya-upaya untuk menyelesaikan masalah, hanya jika mereka yakin kepentingan individual mereka berhubungan dengan perusahaan dan bahwa perusahaan akan memberi timbal balik untuk kebaikan mereka. Menurut Young et.al (1988), kinerja dengan pemberian insentif cenderung akan lebih tinggi dibandingkan dengan program

pembayaran tetap. Temuan ini memberikan dukungan pada aspek pemotivasian dan pembayaran insentif.

2.2. Penelitian Sebelumnya

Banker et al, (1993), melakukan pengujian secara empiris mengenai pengukuran kinerja karyawan pada perusahaan manufaktur, memberikan bukti empiris bahwa frekuensi pelaporan ukuran kinerja manufakturing pada karyawan terkait benar dengan implementasi just-in-time, kerja sama tim dan penerapan TQM.

Penelitian Madu dan Kuei (1996) menunjukkan bahwa ada hubungan antara konstruk kualitas dan kinerja organisasional. Untuk itu penting bagi perusahaan untuk memahami indikator-indikator kritis dalam dimensi kualitas yang mempengaruhi kinerja organisasi.

Ittner dan Larcker (1995), menguji apakah praktik-praktik pemanufakturan TQM dan sistem akuntansi manajemen secara interaktif mempengaruhi kinerja. Mereka mengfokuskan pada TQM, tiga komponen utama sistem akuntansi manajemen, antara lain: sasaran-sasaran kinerja, sistem pengukuran kinerja dan sistem penghargaan pada tingkat organisasional serta kinerja berdasarkan pada kualitas dan keuangan. Sampel semua level hirarki organisasional perusahaan manufaktur.

Penelitian Charles G. P (1996) mengenai praktik-praktik sumber daya manusia pada hotel yang menerapkan TQM menyimpulkan ada 10 strategi SDM sebagai dukungan TQM, strategi-strategi ini memberikan kesempatan pada profesional SDM untuk mengevaluasi kontribusi bagian mereka sendiri. Mereka

melakukan interview pada 9 hotel mengenai praktek-praktek SDM pada hotel-hotel yang menerapkan TQM.

Penelitian Deborah. B & Priscilla. B (1998) mengenai TQM di hotel-hotel Amerika menyimpulkan bahwa hotel-hotel ukuran kecil dan sedang lebih sedikit menerapkan TQM dari pada hotel-hotel besar, temuan ini berlawanan dengan industri lain yaitu perusahaan ukuran kecil dan menengah lebih condong menaikkan kualitas daripada kompetitor besar mereka. Mereka melakukan penelitian pada 116 hotel Amerika.

Khim dan Larry (1998) melakukan penelitian mengenai efek saling melengkapi antara sistem praktek manufakturing TQM dan sistem akuntansi manajemen, mengfokuskan pada TQM/JIT, tiga komponen sistem akuntansi manajemen sama dengan Ittner dan Larcker, tetapi yang terkait dengan karyawan *shopfloor*, kinerja yang diamati adalah kinerja pelanggan dan kinerja kualitas.

Samson dan Tersziofki (1999) yang meneliti mengenai elemen-elemen TQM yang dijadikan sebagai sistem penghargaan kualitas, melakukan uji hubungan antara faktor elemen TQM yang dipilih terhadap faktor kinerja, kinerja dalam penelitian mereka dilihat dari kepuasan pelanggan, moral pekerja, produktivitas, kualitas output dan *deliverinya*. Mereka menyimpulkan faktor elemen TQM mempengaruhi kinerja.

Penelitian Retno (2000) mengenai pengaruh sistem pengukuran kinerja dan sistem penghargaan terhadap keefektifan penerapan teknik TQM, memfokuskan pada pemanufakturan TQM, komponen sistem akuntansi manajemen yang digunakan meliputi: sistem pengukuran kinerja, dan *reward* kinerja karyawan, serta kinerja

manajerial yang diterapkan pada perusahaan manufaktur di Indonesia. Berikut ini rangkuman hasil penelitian-penelitian terdahulu.

TABEL 1
RANGKUMAN HASIL PENELITIAN TERDAHULU

No	Peneliti & tahun	Variabel	Alat analisis & sampel	Hasil Penelitian
1	Banker et.al (1993)	Ukuran kinerja, <i>reward system just-in-time, teamwork</i> dan TQM.	Analisis regresi berganda Sampel perusahaan manufaktur	Memberikan bukti empiris bahwa frekuensi pelaporan ukuran kinerja manufakturing pada karyawan terkait benar dengan implementasi <i>just-in-time, teamwork</i> dan penerapan TQM.
2	Wruck & Jensen (1994)	TQM, alokasi hak memutuskan, sistem pengukuran kinerja, sistem penghargaan dan sanksi	Analisis regresi berganda Sampel semua level hirarki organisasional perusahaan manufaktur	Implementasi efektif TQM menghendaki perubahan besar dalam infrastruktur organisasional tertentu, seperti pengalokasian hak-hak memutuskan, sistem <i>reward</i> dan sanksi.
3	Ittner & Larcker (1995)	TQM, informasi baru, informasi lintas hirarki organisasional dan <i>reward system</i> , kinerja finansial dan kinerja kualitas	Analisis regresi berganda Sampel semua level hirarki organisasional perusahaan manufaktur	Tidak menemukan bukti bahwa organisasi yang mempraktekan TQM dan sistem akuntansi manajemen yang meliputi sasaran kinerja, sistem ukuran kinerja & <i>reward system</i> , secara interaktif dapat mencapai kinerja financial dan kualitas yang baik (tinggi).
4	Madu dan Kuei (1996)	Kualitas, kinerja organisasional	Analisis korelasi dan regresi Perusahaan manufaktur	Menunjukkan bahwa ada hubungan antara konstruk kualitas dan kinerja organisasional. Untuk itu penting bagi perusahaan untuk memahami indikator-indikator kritis dalam dimensi kualitas yang mempengaruhi kinerja organisasi.
5	Charles G. Partlow (1996)	Strategi SDM, TQM	Interview, analisis diskriptif Sampel 9 hotel	Menunjukkan 10 strategi SDM sebagai dukungan TQM, strategi-strategi ini memberikan kesempatan pada profesional SDM untuk mengevaluasi kontribusi bagian mereka sendiri.
6	Deborah. B & Priscilla. B (1998)	TQM	Chi Square pearson Sampel : 116 hotel di Amerika	Hotel-hotel ukuran kecil dan sedang lebih sedikit menerapkan TQM dari pada hotel-hotel besar, temuan ini berlawanan dengan industri lain yaitu perusahaan ukuran kecil dan menengah lebih condong menaikan kualitas daripada kompetitor besar mereka.

7	Khim dan Larry (1998)	TQM, JIT, tujuan kinerja, sistem pengukuran kinerja, <i>reward system</i> , kinerja pelanggan dan kinerja kualitas	Analisis regresi berganda Sampel adalah karyawan <i>shopfloor</i> 83 industri elektronik	Ada pengaruh interaktif antara pemanfakturan TQM dan JIT dan sasaran kinerja dan sistem penghargaan kinerja terhadap kinerja. Tetapi tidak ada pengaruh interaktif antara pemanfakturan TQM dan JIT dan sistem pengukuran kinerja terhadap kinerja. Kinerja disini adalah kinerja pelanggan dan kinerja kualitas.
8	Tersziovski dan Samson (1999)	TQM, kinerja Variabel kinerja dalam penelitian ini adalah kepuasan pelanggan, moral pekerja, produktivitas, kualitas output dan <i>deliverinya</i> . Mereka	Analisis faktor, regresi berganda Perusahaan manufaktur	Meneliti mengenai elemen-elemen TQM yang dijadikan sebagai sistem penghargaan kualitas, melakukan test hubungan antara faktor elemen TQM yang dipilih terhadap faktor kinerja, menyimpulkan faktor elemen TQM mempengaruhi kinerja.
9	Retno Kurnianingsih (2000)	sistem ukuran kinerja & <i>reward system</i> kinerja manajerial.	Analisis regresi berganda Sampel : 47 manajerial perusahaan manufaktur	Ada pengaruh interaktif antara pemanufakturan TQM dan desain sistem manajemen (sistem ukuran kinerja & reward system) terhadap kinerja manajerial.

Sumber : Review hasil-hasil penelitian 2002

Berdasarkan penelitian terdahulu dengan hasil tidak konsisten tersebut, maka diperlukan penelitian lebih lanjut untuk mengetahui apakah interaksi penerapan TQM dan sistem akuntansi manajemen berpengaruh terhadap kinerja. Penelitian ini bermaksud untuk menguji ulang apakah interaksi TQM dengan sistem pengukuran kinerja dan sistem penghargaan (*reward*) berpengaruh terhadap kinerja manajerial Hotel di Indonesia.

2.3. KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

Tujuan perusahaan dalam menghasilkan produk berkualitas adalah tercapainya kepuasan pelanggan (*customer satisfaction*) yang ditandai dengan berkurangnya keluhan dari para pelanggan sehingga menunjukkan kinerja

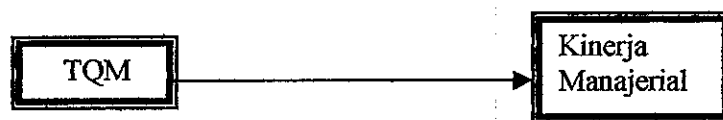
(*performance*) perusahaan yang meningkat. Dari penelitian Madu dan Kuei (1996) menunjukkan bahwa ada hubungan antara konstruk kualitas dan kinerja organisasional.

Tersziovski dan Samson (1999) yang meneliti mengenai elemen-elemen TQM yang dijadikan sebagai sistem penghargaan kualitas, melakukan test hubungan antara faktor elemen TQM yang dipilih terhadap faktor kinerja. Mereka menyimpulkan faktor elemen TQM mempengaruhi kinerja.

Berdasarkan penelitian Madu dan Kuei (1996), dan Samson dan Tersziovski (1999) yang telah dikemukakan diatas, penelitian ini dimaksudkan menguji kembali pengaruh penerapan TQM terhadap kinerja manajerial yang dijelaskan dengan gambar 1 berikut :

GAMBAR 1

**MODEL PENGARUH TQM
TERHADAP KINERJA MANAJERIAL**



H1 : Penerapan TQM berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial

Sistem akuntansi manajemen bisa berinteraksi dengan sistem produksi untuk menghasilkan kinerja yang lebih tinggi dibandingkan yang bisa dicapai oleh sistem produksi sendiri. Interaksi dalam penerapan TQM bersama frekuensi pelaporan ukuran kinerja pada para karyawan akan menghasilkan kinerja karyawan yang tinggi, contohnya, jika suatu organisasi berkeinginan mencapai sedikitnya beberapa level target kinerja pelanggan atau kinerja kualitas dengan menerapkan strategi manufakturing JIT atau TQM, dengan harapan kinerja pelanggan atau kinerja kualitasnya menjadi lebih tinggi dan memberikan informasi ukuran kinerja

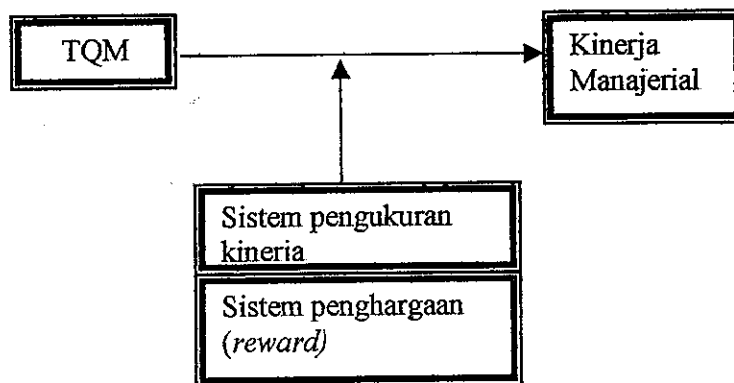
pelanggan atau kualitas yang lebih sering bagi karyawan, sehingga karyawan bisa menggunakannya untuk memonitor dan meningkatkan kinerja mereka.

Gaji kinerja-kontinjen akan mendorong motivasi lebih tinggi dan kemudian mendorong kinerja lebih tinggi. Penelitian Young et al. (1988) menunjukkan bahwa kinerja dengan gaji insentif cenderung menjadi tinggi dibandingkan rencana gaji tetap, hasil penelitian ini merupakan dukungan aspek motivasional gaji insentif. Implementasi TQM atau JIT manakala dipadukan dengan reward kinerja-kontinjen harus mengarahkan pada kinerja manufakturing yang lebih tinggi dari pada yang dicapai TQM dan/atau JIT tersendiri.

Berdasarkan uraian diatas, maka model kerangka pemikiran yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

GAMBAR 2

MODEL PENGARUH INTERAKTIF ANTARA TQM DAN SISTIM PENGUKURAN KINERJA, SISTEM PENGHARGAAN/REWARD TERHADAP KINERJA MANAJERIAL



H2 : Interaksi antara Penerapan TQM dan sistem pengukuran kinerja berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial

H3 : Interaksi antara penerapan TQM dan sistem penghargaan (reward) berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial

BAB III METODE PENELITIAN

3.1. Populasi dan Sampel

Populasi dalam Penelitian ini, seperti penelitian lainnya yang menguji efektivitas penerapan TQM dalam peningkatan kinerja manajerial (Retno, 2000), menggunakan manajer secara individual sebagai unit analisis. Responden yang digunakan adalah manajer tingkat menengah hotel di Indonesia, dengan pertimbangan bahwa manajer tingkat menengah (1) merupakan pelaksana keputusan manajemen puncak yang mampu berinteraksi dengan karyawan dan manajemen puncak, (2) biasanya terlibat langsung dengan kebijakan yang dilaksanakan oleh manajemen puncak.

Jumlah populasi tidak diketahui maka jumlah sampel minimal yang digunakan dalam penelitian ini sebesar 30 orang dengan asumsi agar data yang didapat cukup memadai untuk dianggap sampel yang berukuran besar (Fred N.K. 1990).

Prosedur untuk pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah *purposive sampling*. *Purposive sampling* merupakan teknik pemilihan sampel yang berdasarkan pada pertimbangan-pertimbangan tertentu yang berdasarkan tujuan penelitian, Sekaran (1992). Sampel pada penelitian ini adalah para manajer yang bekerja di industri hotel berbintang 3, 4 dan 5, yang berada di Indonesia. Penentuan sampel dengan menggunakan direktori hotel yang terdaftar di Biro Pusat Statistik (BPS) Jakarta tahun 2000. Hotel yang berbintang 3, 4, dan 5 di

Indonesia berjumlah 105, karena manajer tingkat menengah yang ada pada hotel tersebut tidak diketahui secara pasti jumlahnya, maka dengan mempertimbangkan tingkat respon rate di Indonesia hanya 10% (Nur Indriatoro, 1993), dan jumlah syarat sampel minimal dalam penelitian ini, maka kuisioner yang dikirim sejumlah 500 eksemplar.

3.2. Jenis dan Sumber Data

Ada dua jenis data yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu data primer dan data sekunder. Karena yang diteliti adalah persepsi manajer maka data utama yang diperlukan untuk menjawab hipotesis penelitian ini adalah data primer. Sumber data primer pada penelitian ini diperoleh langsung dari para responden para manajer hotel berbintang 3, 4, dan 5 di Indonesia, dengan demikian populasi adalah para manajer hotel berbintang 3, 4, dan 5 pada 105 hotel di Indonesia (BPS, 2000), sedangkan kategori responden dalam penelitian ini adalah para manajer tingkat menengah. Data sekunder diperoleh dari berbagai sumber informasi yang telah dipublikasikan baik jurnal ilmiah penelitian terdahulu, majalah dan literatur yang berhubungan dengan tema penelitian ini.

3.3. Metode Pengumpulan Data

Data penelitian dikumpulkan dengan mengirimkan kuisioner melalui pos kepada manajer yang memimpin departemen fungsional hotel berbintang 3,4 dan 5 di Indonesia. Pengambilan data dilakukan dengan cara survei melalui kuisioner yang dikirim melalui pos (*mail survey*). Dalam usaha meningkatkan *response rate*

pengumpulan data, digunakan metode survey langsung untuk hotel yang berada di Semarang, Solo dan Yogyakarta, sedangkan untuk data dari hotel selain dari ketiga wilayah itu dikumpulkan dengan jasa pos (*mail survey*) dan konfirmasi via telepon / fax. Sebelum daftar pertanyaan diajukan kepada seluruh responden penelitian, dilakukan uji panel

3.4. Definisi Operasional

Penelitian ini menggunakan variabel dependen yaitu kinerja manajerial dengan variabel independen TQM, sistem pengukuran kinerja, dan sistem penghargaan (*reward*).

3.4.1. Total Quality Management (TQM)

Definisi TQM yang dimaksudkan dalam penelitian ini adalah suatu filosofi, suatu konsep dengan seperangkat prinsip-prinsip panduan yang merupakan dasar bagi suatu organisasi yang ingin secara terus menerus melakukan perbaikan dan penyempurnaan.

Variabel TQM dalam penelitian ini diukur dengan memasukan elemen-elemen utama manajemen kualitas yaitu orientasi proses, elemen manusia, budaya kualitas, masing-masing item kuesioner ditulis secara khusus untuk industri hotel (disebut sebagai 12 prinsip manajemen Yaitu : Kepemimpinan, fokus pada customer, pemberdayaan karyawan, perbaikan berkelanjutan, fakta dasar dalam pengambilan keputusan, pelatihan dan pengembangan, penghargaan (*reward*) dan pengakuan, fleksibilitas, peralatan dan teknik penggunaannya, perencanaan strategi, tim kerja, keterlibatan pemasok. kuesioner menggunakan skala 10 poin

yang merupakan pengembangan instrumen TQM yang digunakan oleh Deborah.B & Pricilla.B (1998), responden diminta menunjukkan apakah mereka setuju dengan pernyataan bahwa tiap-tiap prinsip kualitas dimasukan dalam sistem manajemen mereka, dari sangat tidak setuju (poin 1) berarti TQM rendah sampai dengan sangat setuju (poin 10) berarti TQM tinggi.

3.4.2. Kinerja Manajerial

Kinerja manajerial yang dimaksud dalam penelitian ini adalah kinerja individu dalam kegiatan-kegiatan manajerial. variabel kinerja manajerial diukur dengan menggunakan instrumen *self rating* yang dikembangkan Mahoney (1963) dalam Nur Indriantoro (1993). Dalam penelitian ini setiap responden diminta untuk mengukur sendiri kinerjanya dibandingkan dengan rata-rata kinerja rekan responden, dengan memilih skala satu sampai dengan sepuluh. kinerja manajerial yang diukur meliputi delapan dimensi : perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, supervisi, negosiasi dan representasi serta satu dimensi pengukuran kinerja secara keseluruhan. skala kinerja terdiri dari poin (1) untuk kinerja dibawah rata-rata (rendah) dan poin (10) untuk kinerja diatas rata-rata (tinggi).

Kritik terhadap kelemahan instrumen pengukur variabel kinerja manajerial tersebut adalah, bahwa responden dalam *self-rating* cenderung memberikan skor yang murah untuk diri sendiri (*liniency bias*), dibandingkan dengan pengukuran kinerja bawahan yang dilakukan oleh atasan atau model *superior-rating*, meskipun *self-rating* dapat menghindari kemungkinan pengukuran kinerja oleh responden yang tidak representatif (Hanenam H.G. 1974 dalam Nur Indriantoro, 1993).

3.4.3. Sistem Pengukuran Kinerja

Sistem pengukuran kinerja yang dimaksudkan disini adalah pemberian informasi pada manajer dalam unit organisasi yang dipimpin mengenai kualitas dalam aktivitas operasi perusahaan. variabel ini diukur dengan instrumen yang digunakan oleh Daniel & Reitsperger (1992), Khim dan Larry (1998), Retno (2000) dan dikembangkan oleh peneliti menggunakan skala rendah (1) untuk menunjukan kinerja yang rendah dan skala tinggi (10) untuk menunjukan pengukuran kinerja tinggi.

3.4.4. Sistem Penghargaan (*reward*)

Sistem penghargaan (*reward*) yang dimaksudkan dalam penelitian ini adalah pemberian kompensasi pada manajer terdiri dari (1) pembayaran tetap saja dan (2) pembayaran variabel yang jumlah ditentukan berdasarkan kinerja (*performance contingent rewards*). responden untuk memilih sistem kompensasi yang berlaku di hotel tempat mereka bekerja, kemudian mereka diminta menilainya. variabel ini diukur dengan instrumen yang digunakan oleh Khim & Larry dan dikembangkan oleh peneliti. variabel ini diukur dengan skala 10.

3.5. Identifikasi Variabel

Selanjutnya secara sistimatis akan ditampilkan identifikasi variabel yang digunakan dalam penelitian ini, dapat dilihat pada tabel 2 berikut ini :

TABEL 2
IDENTIFIKASI VARIABEL

Hipotesis	Nama variabel	Pengukuran
H1 : TQM → kinerja manajerial	TQM, Deborah.B & Priscilla. B (1998), merupakan suatu filosofi, suatu konsep dengan seperangkat prinsip-prinsip panduan yang merupakan dasar bagi suatu organisasi yang ingin secara terus menerus melakukan perbaikan dan penyempurnaan. Kinerja Manajerial, Nur Indriantoro (1993) adalah kinerja individu dalam kegiatan-kegiatan manajerial	10 poin skala pada 12 butir pernyataan 10 poin skala pada 8 butir pernyataan untuk mengukur kinerja
H2 : Interaksi TQM dan sistem pengukuran kinerja → kinerja manajerial	Sistem pengukuran kinerja, Khim dan Larry (1998) adalah frekuensi pengukuran kinerja para manajer dalam unit organisasi yang dipimpin mengenai kualitas dalam aktivitas operasi perusahaan.	10 poin skala pada 7 butir pernyataan untuk mengukur sistem pengukuran kinerja
H3 : Interaksi TQM dan sistem penghargaan (<i>reward</i>), → Kinerja manajerial	Sistem penghargaan (<i>reward</i>), Khim dan Larry (1998) adalah pemberian kompensasi pada manajer yang terdiri atas (1) pembayaran tetap saja dan (2) pembayaran variabel yang jumlahnya ditentukan berdasarkan prestasi (<i>performance contingent rewards</i>).	3 butir pernyataan untuk mengukur sistem penghargaan dengan 10 poin skala.

Sumber : Tesis 2002

3.6. Teknik Analisis

Dalam penelitian ini metode analisis yang digunakan peneliti adalah *metode kuantitatif*. Persepsi responden merupakan data kualitatif yang akan diukur dengan suatu skala sehingga hasilnya berbentuk angka. Selanjutnya angka atau skor ini diolah dengan metode statistik. Penggunaan metode ini adalah untuk memudahkan proses analisis data. Dari berbagai macam alat analisis peneliti menentukan beberapa alat analisis yang sesuai dengan kebutuhan guna pengujian hipotesis.

3.6.1. Uji Nonrespon Bias

Uji non respon bias dilakukan dengan cara membandingkan karakteristik mereka yang berpartisipasi dengan karakteristik mereka yang tidak berpartisipasi. Data yang diterima melewati tanggal batas pengumpulan data dianggap mewakili responden yang tidak menjawab kuesioner. Jika hasil uji t tidak signifikan, menunjukkan bahwa responden yang tidak mengirim balasan (nonrespon) bukan merupakan problem yang perlu dipermasalahan.

3.6.2 Statistik Deskriptif

Untuk memberikan deskripsi mengenai demografi responden (umur, jenis kelamin, pendidikan) dan deskripsi variabel-variabel penelitian (*Total Quality management*, system pengukuran kinerja, sistem *reward*, kinerja manajerial), peneliti menggunakan tabel distribusi frekuensi absolut yang menunjukkan angka rata-rata, median, kisaran, dan standar deviasi.

3.6.3. Uji Kualitas Instrumen

Validitas merupakan suatu ukuran yang menunjukkan tingkat kevalidan atau kesahihan instrumen. Validitas juga berkenaan dengan seberapa baik suatu konsep dapat didefinisikan oleh suatu ukuran (Hair *et. al.*, 1998). Suatu instrumen dikatakan valid apabila mampu mengukur apa yang diinginkan. Dalam penelitian ini pengujian validitas dilakukan dengan korelasi Pearson antara masing-masing butir pertanyaan dengan *total score* (Imam Ghazali, 2001), dari lampiran B dapat dilihat bahwa semua instrumen valid. Pengujian reliabilitas bertujuan untuk mengetahui konsistensi hasil pengukuran variabel-variabel. Pengukuran yang reliabel akan menunjukkan instrumen yang sudah dipercaya dan dapat

menghasilkan data yang dapat dipercaya pula, dari lampiran B dapat dilihat bahwa semua instrumen reliabel, karena memiliki *cronbach alpha* $\geq 0,6$. Kedua hasil ini menunjukkan bahwa instrumen layak digunakan karena valid dan reliabel.

3.6.4. Uji Hipotesis

Sebelum pengujian hipotesis dilakukan, terlebih dahulu perlu dilakukan uji normalitas data. Model regresi yang baik adalah memiliki distribusi data normal atau mendekati normal (Imam. G, 2000). Model regresi yang baik juga harus bebas dari asumsi klasik (*multicollinearity*, *autocorrelation*, dan *heteroskedasticity*). Oleh karena itu perlu dilakukan pengujian untuk mendeteksi ada atau tidaknya asumsi klasik tersebut. Jika terdapat asumsi klasik maka perlu dilakukan *treatment* sehingga data yang digunakan dalam pengujian hipotesis bebas dari asumsi klasik. (Gujarati, 1995; Hair, 1998). Karakteristik data seperti itu akan menghasilkan kesimpulan penelitian yang tepat dan objektif.

Metode statistik yang digunakan untuk menguji hipotesis adalah regresi berganda (*multiple regression*) dengan bantuan perangkat lunak SPSS for windows versi 10. Metode yang menghubungkan satu variabel dependen dengan beberapa variabel independen dalam satu model prediktif tunggal, sesuai dengan hipotesis yang diuji dalam penelitian ini, diadopsi dari model yang dikembangkan dalam penelitian Frucot dan Shearon (1991), Nur Indriantoro (1993), Bambang S (1998), dengan persamaan regresi sebagai berikut :

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_{TQM} + \beta_2 X_{SPK} + \beta_3 X_{RWD} + \beta_4 |(X_{TQM} - X_{SPK})| + \beta_5 |(X_{TQM} - X_{RWD})| + e \dots\dots\dots (1)$$

Dimana :

Y	= Kinerja manajerial
X_{TQM}	= <i>Total quality management</i>
$ (X_{TQM} - X_{SPK}) $	= Absolut interaksi X_{TQM} dan X_{SPK}
$ (X_{TQM} - X_{RWD}) $	= Absolut interaksi X_{TQM} dan X_{RWD}
β_0	= Konstanta
$\beta_1 - \beta_5$	= Koefisien regresi

Kinerja manajerial merupakan variabel dependen diprediksi dipengaruhi oleh variabel-variabel independen, yaitu : TQM, sistem pengukuran kinerja, sistem *reward*, interaksi antara TQM dengan sistem pengukuran kinerja, dan sistem *reward* dan interaksi antara TQM dengan sistem *reward*.

Penggunaan pendekatan interaksi bertujuan untuk menjelaskan bahwa kinerja manajerial dipengaruhi oleh interaksi antara TQM dengan variabel *moderating* sistem pengukuran kinerja dan interaksi antara TQM dengan variabel *moderating* sistem *reward*. Fokus utama persamaan regresi pada penelitian ini adalah pada signifikan indeks koefisien dan sifat pengaruh interaksi variabel independen (sistem pengukuran kinerja) terhadap hubungan antara TQM dengan kinerja manajerial dan signifikan indeks koefisien dan sifat pengaruh interaksi variabel independen (sistem *reward*) terhadap hubungan antara TQM dengan kinerja manajerial

Pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen diuji dengan tingkat signifikansi 0,05. Jika β_1 positif ($\beta_1 > 0$) dan probabilitasnya signifikan ($p < 0,05$) artinya ada pengaruh langsung antara TQM terhadap kinerja

manajerial, dan apabila β_{34} , β_5 positif ($\beta_4, \beta_5 > 0$) dan probabilitasnya signifikan ($p < 0,05$) untuk interaksi TQM dengan sistem pengukuran kinerja (H2) dan interaksi TQM dengan sistem *reward* (H3), menunjukkan bahwa hipotesis didukung atau berarti interaksi TQM dengan Sistem pengukuran kinerja dan interaksi TQM dengan sistem *reward* berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Pembahasan pada bab ini adalah hasil dari studi lapangan untuk memperoleh data dengan menggunakan kuisioner untuk mengukur empat variabel pokok dalam penelitian ini, yaitu *Total Quality Management*, sistem pengukuran kinerja, sistem *reward* dan kinerja manajerial. Setelah gambaran umum responden, dilanjutkan analisis data dengan uji *non-response* bias, uji kualitas data, statistik deskriptif mengenai variabel penelitian, uji hipotesis, serta pembahasan terhadap hasil uji hipotesis.

4.1. Gambaran Umum Responden

Data penelitian dikumpulkan dengan mengirimkan 500 kuisioner melalui jasa pos (*mail survey*) kepada manajer fungsional perusahaan perhotelan di Indonesia yang berbintang tiga, empat dan lima. Pengiriman kuisioner dilakukan pada tanggal 11 Februari 2002, dan diharapkan sudah kembali pada tanggal 30 Maret 2002. Efektifnya kuisioner yang tersebar hanya 465 karena 35 kuisioner tidak sampai ke alamat yang dituju.

Kuesioner yang kembali 85 buah, 4 kuesioner tidak lengkap jawabannya, ada 2 data yang setelah diuji dengan heteroskedastisitas ternyata outlier dan kemudian tidak dipakai, sehingga data yang dapat diolah sebanyak 79.

Ringkasan pengiriman dan pengembalian kuisisioner dalam penelitian ini ditunjukkan dalam tabel 3.

TABEL 3

RINCIAN PENERIMAAN DAN PENGEMBALIAN KUISISIONER

Pengiriman	500
Kuisisioner yang kembali dan tidak sampai ketujuan	35
Kuisisioner yang kembali	85
Tingkat pengembalian (response rate)	$(85) / 465 * 100\% = 18,28 \%$
Kuisisioner yang kembali, tetapi tidak lengkap jawabannya	4
Data outlier	2
Kuisisioner/data yang dapat diolah	79

Sumber : Data primer diolah 2002

Profil 79 responden yang berpartisipasi dalam penelitian ini ditunjukkan pada Tabel 4.

TABEL 4

PROFIL RESPONDEN (N=79)

	Jumlah	Persentase
Jabatan Fungsional :		
Accounting & finance manager	15	19
Administration manager	14	17,6
Maintenance manager	12	15,2
Sales & marketing manager	13	16,5
Food & beverage manager	12	15,2
Room departement manager	13	16,5
Gender : Perempuan	34	43,03
Laki-laki	45	56,96
Umur : 20 – 29	8	10,13
30 – 39	38	48,10
> 40	33	41,77
Pendidikan : SMA	5	6,31
Diploma/Sarjana Muda	26	32,91
Sarjana (S1)	46	58,23
Master (S2)	2	2,53
Masa kerja : < 5	10	12,66
5 – 10	32	40,51
> 10	37	46,84

Sistem penggajian :		
Gaji tetap + Penghargaan non keuangan	13	16,45
Gaji tetap + insentif berdasarkan prestasi individu	29	36,70
Gaji tetap + insentif berdasarkan prestasi kelpmk	12	15,19
Gaji tetap + Penghargaan non keuangan dan Gaji tetap + insentif berdasarkan prestasi individu	21	26,58

Sumber : Data primer diolah 2002

Dari tabel 4 di atas, tampak bahwa jabatan fungsional yang terkelompokan dalam 6 bagian yaitu : *accounting & finance manager, administration manager, maintenance manager, sales & marketing manager, food & beverage manager, room departement manager*. Sebagian besar responden yang berpartisipasi adalah pria yaitu sebanyak 45 (56,96 %), responden yang berumur di atas 30 - 39 tahun 48,10 %, dan 46,84 % responden mempunyai masa kerja lebih dari 10 tahun sebagai manajer. 36,7 % responden menyatakan sistem penggajian di hotel mereka adalah Gaji tetap + insentif berdasarkan prestasi individu, 26,58 % menyatakan Gaji tetap + Penghargaan non keuangan dan Gaji tetap + insentif berdasarkan prestasi individu.

4.2. Uji Non-Response Bias (T-Test)

Pengujian *non-response* bias dilakukan dengan tujuan untuk melihat apakah karakteristik responden yang mengembalikan jawaban kuesioner dengan responden yang tidak mengembalikan kuisisioner (*non-response*) berbeda. Apabila hal tersebut terjadi, maka akan berpengaruh pada hasil analisa data yaitu hasil analisis data dengan *non-response* kemungkinan berbeda dengan hasil analisis data tanpa *non-response*. Ini akan menjadi masalah serius jika tingkat pengembalian (*response rate*) sangat rendah. Mengingat adanya keterbatasan informasi yang diperoleh peneliti terhadap identitas individu yang tidak mengirimkan jawaban, maka dalam pengujian

ini responden yang mengembalikan jawabannya melewati waktu yang telah ditentukan dianggap mewakili jawaban dari responden yang *non-response*.

Metode pengujian *non-response bias* dilakukan dengan mengelompokkan jawaban yang diterima peneliti setelah melalui pemeriksaan ulang kelengkapan jawaban. Kuesioner dikirimkan tanggal 11 Februari 2002, dan diharapkan diterima tanggal sampai dengan tanggal 30 Maret 2002

Pengujian *non-response bias* dilakukan dengan uji *T-test*, karena data berdistribusi normal dan jumlah sampel sedikit (Imam G, 2001). Dasar pengambilan keputusan dengan melihat tingkat signifikansi $p > 0,05$. Apabila hasil pengujian dalam penelitian menunjukkan tingkat signifikansi *probabilitas* di atas 0,05, artinya bahwa jawaban yang diberikan oleh kedua kelompok responden tersebut tidak ada perbedaan jawaban, sehingga data yang digunakan dalam penelitian ini mampu menjelaskan kesimpulan penelitian. Hasil uji *non-response bias* ditunjukkan dalam Tabel 5.

TABEL 5
PENGUJIAN NON-RESPONSE BIAS

Variabel	Sebelum N=49		Sesudah N=30		<i>t-value</i>	<i>p</i>
	Rata-rata	SD	Rata-rata	SD		
TQM	95,63	9,97	97,13	11,82	0,605	0,547
SPK	66,43	8,21	65,97	7,48	-0,251	0,802
REWARD	23,22	4,35	24,07	3,50	0,897	0,372
KM	64,35	6,82	63,07	6,94	-0,804	0,424

Sumber : Data Primer diolah 2002

4.3. Statistik Diskriptif

Statistik diskriptif digunakan untuk memberikan gambaran mengenai variabel- variabel penelitian (*Total Quality Management*, sistem pengukuran kinerja, sistem *reward* dan kinerja manajerial) yang menunjukkan kisaran angka teoritis dan kisaran sesungguhnya, rata-rata standar deviasi, disajikan dalam tabel 6.

TABEL 6

STATISTIK DESKRIPTIF VARIABEL PENELITIAN

Variabel	Kisaran teoritis	Kisaran sesungguhnya	Rata-rata	Nilai tengah	Standar deviasi
<i>Total Qulity Management</i>	12 - 120	68 - 115	96,26	91,5	10,66
Sistem pengukuran kinerja	8 - 80	47 - 78	66,25	62,5	7,89
Sistem <i>reward</i>	3 - 30	12 - 29	23,54	20,5	4,04
Kinerja manajerial	8 - 80	52 - 76	63,86	64	6,85

Sumber : Data lampiran B

Berdasarkan tabel diatas, untuk pengukuran instrumen *Total Qulity Management* dengan kisaran teoritis antara 12–120 dan kisaran sesungguhnya antara 68 s/d 115 dengan rata-rata 96,26 dan nilai titik tengah 91,5 yang berarti rata-rata lebih tinggi dari nilai titik tengah, ini menunjukkan bahwa bahwa penerapan TQM dalam penelitian ini cukup tinggi, sedangkan perbandingan antara kisaran sesungguhnya dengan kisaran teoritis menunjukan bahwa tidak ada jawaban responden pada titik ekstrim (rendah atau tinggi).

Instrumen sistem pengukuran kinerja dengan kisaran teoritis antara 8 - 80 dan kisaran sesungguhnya 47-78, rata-rata 66,25 dan dan nilai titik tengah 62,5 yang berarti rata-rata lebih rendah dari nilai titik tengah, ini menunjukkan bahwa bahwa system pengukuran kinerja dalam penelitian ini sedang, perbandingan antara kisaran

sesungguhnya dengan kisaran teoritis menunjukan bahwa tidak ada jawaban responden pada titik ekstrim.

Instrumen sistem *reward* dengan kisaran teoritis antara 3 - 30 dan kisaran sesungguhnya 17-29, rata-rata 23,54, dan nilai titik tengah 20,5 yang berarti rata-rata lebih tinggi dari nilai titik tengah, ini menunjukkan bahwa sistem *reward* dalam penelitian ini cukup tinggi, sedangkan perbandingan antara kisaran sesungguhnya dengan kisaran teoritis menunjukan bahwa tidak ada jawaban responden pada titik ekstrim.

Sedang untuk instrumen kinerja manajerial dengan kisaran teoritis antara 8 - 80 dan kisaran sesungguhnya 52-76, rata-rata 63,86, dan nilai titik tengah 64 yang berarti rata-rata lebih rendah dari nilai titik tengah, ini menunjukkan bahwa kinerja manajerial dalam penelitian ini sedang, perbandingan antara kisaran sesungguhnya dengan kisaran teoritis menunjukan bahwa tidak ada jawaban responden pada titik ekstrim.

4.4. Uji Kualitas Data

Uji kualitas data dapat dilakukan melalui uji reliabilitas dan validitas. Uji tersebut masing-masing untuk mengetahui konsistensi dan akurasi data yang dikumpulkan dari penggunaan instrumen. Ada dua prosedur yang dilakukan dalam penelitian ini untuk mengukur reliabilitas dan validitas data, yaitu : (1) Uji reliabilitas dengan melihat koefisien *Cronbach alpha*, (2) Uji validitas dengan melihat *Pearson correlation* antara score masing-masing instrumen dan *Pearson correlation* antara

score masing-masing instrumen dengan *total score*. Nilai reliabilitas dilihat dari *Cronbach Alpha* masing-masing instrumen penelitian ($\geq 0,60$ dianggap reliabel) sebagaimana yang disyaratkan oleh Nunally (1978) dalam Imam. G (2001). Hasil uji reliabilitas dan validitas dapat dilihat pada tabel 7 dan tabel 8 berikut, secara rinci hasil uji kualitas data disajikan pada lampiran C:

TABEL 7
HASIL UJI RELIABILITAS

Variabel	<i>Cronbach's Alpha</i>
Total Quality Management	0,9054
Sistem Pengukuran Kinerja	0,8868
Sistem Reward	0,8629
Kinerja manajerial	0,8930

Sumber : lampiran C

TABEL 8
VALIDITAS INSTRUMEN VARIABEL

VARIABEL	ITEM	PEARSON CORRELATION	STATUS
TOTAL QUALITY MANAGEMENT	X1	0,558**	VALID
	X2	0,781**	VALID
	X3	0,622**	VALID
	X4	0,748**	VALID
	X5	0,714**	VALID
	X6	0,797**	VALID
	X7	0,641**	VALID
	X8	0,723**	VALID
	X9	0,771**	VALID
	X10	0,699**	VALID
	X11	0,709**	VALID
	X12	0,725**	VALID
SISTEM PENGUKURAN KINERJA	X13	0,805**	VALID
	X14	0,747**	VALID
	X15	0,736**	VALID

	X16	0,595**	VALID
	X17	0,783**	VALID
	X18	0,812**	VALID
	X19	0,808**	VALID
	X20	0,771**	VALID
SISTEM <i>REWARD</i>	X21	0,849**	VALID
	X22	0,920**	VALID
	X23	0,888**	VALID
SISTEM PENGUKURAN KINERJA	Y1	0,805**	VALID
	Y2	0,850**	VALID
	Y3	0,752**	VALID
	Y4	0,804**	VALID
	Y5	0,621**	VALID
	Y6	0,747**	VALID
	Y7	0,698**	VALID
	Y8	0,856**	VALID

Sumber : lampiran C

Dari tabel 7 diketahui bahwa semua instrumen penelitian ini reliabel, karena memiliki *cronbach alpha* $\geq 0,60$ (TQM = 0,9054, sistem pengukuran kinerja = 0,8868, sistem *reward* = 0,8629, dan kinerja manajerial = 0,8930), sedang dari tabel 8 dapat dilihat nilai korelasi Pearson antara instrumen X1 s/d X23 dan Y1 s/d Y8 dengan total skornya valid.

4.5. Uji Asumsi Klasik

4.5.1. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah variabel terkait dan variabel bebas dalam model regresi mempunyai distribusi normal atau tidak. Model regresi

yang baik adalah yang memiliki distribusi normal atau mendekati normal. Pengujian distribusi normal dilakukan dengan cara melihat histogram yang membandingkan data observasi dengan distribusi yang mendekati normal. Disamping itu digunakan grafik *normal probability plot* yang membandingkan distribusi kumulatif dari data sesungguhnya dengan distribusi kumulatif dari distribusi normal. Apabila distribusi normal, maka garis yang menggambarkan data sesungguhnya akan membentuk satu garis mengikuti garis diagonalnya (Hair et al, 1998; Imam. G, 2001).

Berdasarkan tampilan dan grafik normal plot pada lampiran D dapat disimpulkan bahwa grafik histogram memberikan pola distribusi mendekati normal, sedangkan pada grafik normal plot terlihat titik-titik menyebar disekitar garis diagonal, serta penyebarannya mengikuti arah garis diagonal. Kedua grafik ini menunjukkan bahwa model regresi layak digunakan karena memenuhi asumsi normalitas.

4.5.2. Uji Multikolinearitas

Uji multikolonieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel bebas (Imam. G, 2001). Deteksi terhadap ada tidaknya multikolonieritas dalam penelitian ini dengan (1) menganalisis matrik korelasi antar variabel bebas, jika antar variabel bebas ada korelasi yang cukup tinggi (umumnya diatas 0,90) maka hal ini merupakan indikasi adanya multikolonieritas, (2) Melihat nilai *tolerance* dan nilai *variance inflation factor*, suatu model regresi yang bebas dari masalah multikolonieritas apabila

mempunyai nilai *tolerance* lebih dari 0,10 atau 10 % dan nilai *variance inflation factor* (VIF) kurang dari 10

Dari tabel 9 dapat dilihat tidak ada besaran korelasi antar variabel bebas yang mempunyai korelasi yang cukup tinggi, oleh karena korelasi ini masih dibawah 90%, maka dapat dikatakan tidak terjadi multikolonieritas. Dari tabel 10 hasil perhitungan *tolerance* juga menunjukkan tidak ada variabel bebas yang memiliki nilai *tolerance* kurang dari 10 % yang berarti tidak ada korelasi antar variabel bebas yang nilainya lebih dari 95 %. Hasil perhitungan nilai *variance inflation factor* (VIF) juga menunjukkan hal yang sama, tidak ada variabel bebas yang memiliki nilai VIF lebih dari 10 (Imam G, 2001). Jadi dapat disimpulkan tidak ada multikolonieritas antar variabel bebas dalam model regresi.

TABEL 9

KOEFISIEN KORELASI ANTAR VARIABEL

MODEL	TQM	SPK	REWARD
TQM	1,000	-0,309	-0,060
SPK	-0,309	1,000	-0,211
RWD	-0,060	-0,211	1,000

Sumber : lampiran D

TABEL 10

NILAI *VARIANCE INFLATION FACTOR* (VIF)

MODEL	TOLERANCE	VIF
TQM	0,888	1,126
SPK	0,852	1,174
RWD	0,938	1,066
Dependent variable Km		

Sumber : lampiran D

4.5.3. Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi terdapat korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pada periode $t-1$ (sebelumnya). Model regresi yang baik adalah model yang bebas dari autokorelasi. Dalam penelitian ini uji autokorelasi dilakukan dengan melihat nilai Durbin Watson (DW), bila nilai DW terletak antara batas atas atau upper bound (du) dan ($4-du$) atau ($du < DW < 4-du$), maka koefien autokorelasi sama dengan nol, berarti tidak ada autokorelasi (Imam G, 2001).

Diketahui dari tabel Durbin Watson bahwa nilai batas atas (du) 1,56, pada jumlah sampel 79, dan jumlah variabel bebas 3, pada tingkat signifikan 5 %, pada tabel 11 menunjukkan nilai DW 2,1 artinya bahwa data penelitian ini bebas dari autokorelasi terbukti $1,56 < 2,1 < 2,44$ ($du < DW < 4-du$)

TABEL 11
HASIL UJI AUTOKORELASI

MODEL PENGUJIAN	NILAI D-W
$KM = \beta_0 + \beta_1 X_{TQM} + \beta_2 X_{Spk} + \beta_3 X_{RWD} + e$	2,1

Sumber : Data primer diolah 2002

4.5.4. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan kepengamatan yang lain. Untuk mengetahui adanya kondisi heteroskedastisitas pada data penelitian ini maka digunakan uji Glejser yaitu dengan meregres nilai absolut residual terhadap variabel

bebas (Gujarati, 1995 dan Imam G, 2001), apabila variabel bebas signifikan secara statistik mempengaruhi variabel terikat, maka ada indikasi terjadi heteroskedastisitas, dengan persamaan regresi sebagai berikut :

$$\text{Absl} = b_0 + b_1 \text{TQM} + b_2 \text{SPK} + b_3 \text{RWD}$$

TABEL 12
HASIL UJI HETEROSKEDASTISITAS
(UJI GLEJSER)

MODEL	Nilai - t	Probabilitas
KONSTANTA	0,130	0,723
TQM	0,214	0,865
SPK	0,534	0,593
REWARD	0,574	0,764

Sumber : lampiran D

Dari tabel 12 dapat dilihat bahwa tidak ada satupun variabel bebas yang signifikan secara statistik mempengaruhi variabel terikat nilai absolut (Absl). Hal ini terlihat dari probabilitas signifikannya diatas tingkat kepercayaan 5 %, jadi dapat disimpulkan tidak terdapat heteroskedastisitas.

4.6. Pengujian Hipotesis

Hasil analisis regresi berganda menunjukkan R square sebesar 0,595 berarti variasi variabel dependen (kinerja manajerial) 59,5% bisa dijelaskan oleh variabel independen (TQM, SPK, RWD, interaksi TQM dengan SPK, dan interaksi TQM dengan RWD) sedangkan sisanya 40,5 % dijelaskan oleh variabel lain. Nilai $F = 21,492$, dengan tingkat signifikansi 0,000. Karena probabilitas (0,000) jauh lebih kecil dari 0,05, maka model regresi dapat digunakan untuk memprediksi kinerja

manajerial atau dapat dikatakan bahwa TQM, SPK, RWD, interaksi TQM dengan SPK, dan interaksi TQM dengan RWD secara bersama-sama berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

TABEL 13
HASIL ANALISI REGRESI BERGANDA
UJI HIPOTESIS

	Koefisien	Nilai - t	Probabilitas
Konstanta (β_0)	61,309	60,48	0,000
TQM (β_1)	3,507	6,96	0,000
SPK (β_2)	0,770	1,356	0,179
RWD (β_3)	2,362	4,042	0,000
TQMSPK (β_4)	1,416	1,876	0,065
TQMRWD (β_5)	3,672	5,002	0,000
$R^2 = 0,595$; $F = 21,92$ Sig F = 0,000			

Sumber : lampiran E

4.6.1. Pengujian Hipotesis 1

Hipotesis 1 menyatakan bahwa penerapan *Total Quality Management* berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Dari tabel 13 tampak Koefisien regresi positif ($\beta_1 = 3,507$), t-hitung = 6,96 dengan $p = 0,000 (< 0,05)$ artinya bahwa TQM mempunyai pengaruh langsung yang signifikan terhadap kinerja manajerial, dengan kata lain bila penerapan TQM meningkat maka kinerja manajerial meningkat, demikian pula sebaliknya. Hal ini berarti hipotesis satu diterima.

4.6.2. Pengujian Hipotesis 2

Hipotesis 2 menguji pengaruh interaksi *Total Quality Management* dan sistem pengukuran kinerja terhadap kinerja manajerial dengan. Rumusan hipotesis yang dikemukakan dalam penelitian ini sebagai berikut :

H2 : Interaksi *Total Quality Management* dan sistem pengukuran kinerja berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

Dari tabel 13 tampak nilai $\beta_4 = 1,416$ dan t -hitung sebesar 1,876 dengan probabilitas 0,065 tidak signifikan (lebih besar dari 0,05), artinya interaksi antara TQM dengan sistem pengukuran kinerja tidak mempunyai pengaruh terhadap kinerja manajerial. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis dua tidak diterima, artinya sistem pengukuran kinerja tidak mempunyai pengaruh moderating terhadap hubungan antara TQM dan kinerja manajerial.

4.6.3. Pengujian Hipotesis 3

Hipotesis 3 menguji pengaruh interaksi *Total Quality Management* dan sistem *reward* terhadap kinerja manajerial dengan hipotesis sebagai berikut :

H3: Interaksi *Total Quality Management* dan sistem *reward* positif terhadap kinerja manajerial.

Dari tabel 13 tampak nilai $\beta_5 = 3,672$ dan nilai t -hitung sebesar 5,002 dengan probabilitas 0,000 lebih kecil dari 0,05. Hasil pengujian ini untuk melihat adanya pengaruh sistem *reward* terhadap hubungan TQM dengan kinerja manajerial, menghasilkan koefisien interaksi β_5 positif dan signifikan, hal ini menunjukkan bahwa hipotesis tiga diterima, artinya interaksi TQM dengan sistem *reward* mempengaruhi kinerja manajerial, atau dapat dikatakan sistem *reward* mempunyai pengaruh moderating terhadap hubungan antara TQM dan kinerja manajerial.

4.7. Pembahasan Terhadap Uji Hipotesis

Dari pengujian terhadap tiga hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini, dua hipotesis alternatif diterima yaitu: hipotesis 1 dan hipotesis 3, sedangkan hipotesis alternatif 2 tidak diterima.

Hipotesis 1 yang menyatakan penerapan TQM berpengaruh terhadap kinerja dapat diterima ditunjukkan dengan koefisien $\beta_1 > 0$ dan probabilitas 0,000 ($p < 0,05$). Hasil hipotesis ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Madu dan Kuei (1996) yang menyimpulkan adanya hubungan antara konstruk kualitas dan kinerja organisasional, karena itu penting bagi perusahaan untuk memahami indikator-indikator kritis dalam dimensi kualitas yang mempengaruhi kinerja organisasi. Hasil hipotesis ini juga mendukung Tersziovski dan Samson (1999) yang meneliti mengenai elemen-elemen TQM yang dijadikan sebagai sistem penghargaan kualitas, melakukan test hubungan antara faktor elemen TQM yang dipilih terhadap faktor kinerja. Mereka menyimpulkan faktor elemen TQM mempengaruhi kinerja.

Kesuksesan penerapan TQM sangat dipengaruhi oleh keterlibatan dan komitmen CEO dan para manajer dalam pelaksanaan TQM tersebut, artinya kebijaksanaan aplikasi sistem TQM secara mendasar ditentukan dalam ruang rapat direksi (*boardroom*). Dengan keterlibatan penuh, rasa tanggung jawab manajer disini maka tentunya akan berpengaruh pada meningkatnya kinerja manajerial.

Dari hasil uji hipotesis, disimpulkan bahwa hipotesis 2 tidak dapat diterima artinya interaksi penerapan TQM dengan sistem pengukuran kinerja tidak

mempengaruhi kinerja manajerial ditunjukkan dengan probabilitas yang tidak signifikan ($p > 0,05$). Hasil penelitian ini mendukung penelitian Ittner & Larcker (1995), Khim & Larry (1998) yang tidak menemukan bukti bahwa organisasi yang mempraktikkan TQM dan sistem pengukuran manajemen secara interaktif dapat mencapai kinerja finansial, pelanggan dan kualitas yang baik. Namun temuan ini berlawanan dengan hasil temuan Retno (2000), yang menyimpulkan adanya pengaruh interaksi pemanufakturan TQM dengan sistem pengukuran kinerja terhadap kinerja manajerial.

Perbedaan hasil uji hipotesis penelitian ini dengan hasil temuan Retno (2000), walaupun instrumen kuesioner yang digunakan adalah pengembangan yang digunakan Retno (2000). Hal ini terjadi mungkin disebabkan karena perbedaan obyek perusahaan penelitian, Retno (2000) obyek penelitiannya adalah perusahaan manufaktur, sedangkan penelitian ini adalah perusahaan jasa perhotelan, karakteristik keluaran (output) yang dihasilkanpun berbeda, sehingga kemungkinan diperlukan sistem pengukuran kinerja yang berbeda. Dorothea (1999), menyatakan karakteristik unik dari suatu industri jasa/pelayanan yang sekaligus membedakannya dengan industri manufaktur/barang antara lain: pelayanan merupakan output tidak berbentuk (*intangible output*); pelayanan merupakan output variable (tidak standar); pelayanan tidak dapat disimpan dalam *inventory*, tetapi dapat dikonsumsi dalam produksi; terdapat hubungan langsung yang erat dengan pelanggan melalui proses pelayanan; pelanggan berpartisipasi dalam proses memberikan pelayanan; ketrampilan personil “diserahkan” atau “diberikan” secara langsung kepada pelanggan; pelayanan tidak

dapat diberikan secara masal; membutuhkan pertimbangan pribadi yang tinggi dari individu yang memberikan pelayanan, pengukuran efektivitas pelayanan bersifat subyektif

Hipotesis 3 yang menyatakan bahwa interaksi penerapan TQM dengan sistem *Reward* berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial diterima, hal ini dibuktikan dengan Koefisien interaksi $\beta_5 > 0$ dan probabilitas signifikan ($p < 0,05$). Hasil hipotesis ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Khim & Larry (1998), serta temuan Retno (2000), mereka menemukan adanya pengaruh positif antara interaktif pemanufakturan TQM dan *reward system* terhadap kinerja, tetapi berlawanan dengan penelitian Ittner & Larcker (1995), yang tidak menemukan bukti bahwa organisasi yang mempraktikkan TQM dan sistem pengukuran manajemen secara interaktif dapat mencapai kinerja finansial, dan kualitas yang baik (tinggi). Dukungan hipotesis 3 ini selaras dengan yang dikemukakan oleh Mulyadi & Johnny (1998), *Reward* dapat menarik perhatian karyawan dan memberi informasi atau mengingatkan mereka akan pentingnya sesuatu yang diberi *reward* dibandingkan dengan yang lain, *reward* juga meningkatkan motivasi karyawan terhadap ukuran kinerja, sehingga membantu karyawan bagaimana mereka mengalokasikan waktu dan usaha mereka. *Reward* berbasis kinerja mendorong karyawan mengubah kecenderungan mereka dari semangat untuk memenuhi kepentingan diri sendiri ke semangat untuk memenuhi tujuan organisasi. *Reward* berbasis kinerja memberi dua manfaat : memberi informasi dan memberikan motivasi.

BAB V

KESIMPULAN, KETERBATASAN, IMPLIKASI DAN REKOMENDASI PENELITIAN MENDATANG

5.1. Kesimpulan

Berdasar hasil analisis data dalam penelitian ini menunjukkan pengujian hipotesis 1, dan hipotesis 3 diterima, namun hipotesis 2 tidak diterima.

Hipotesis 1 yang menyatakan penerapan TQM berpengaruh terhadap kinerja dapat diterima. Hal ini selaras dengan yang dikemukakan Budi I, Kesuksesan penerapan TQM sangat dipengaruhi oleh keterlibatan dan komitmen CEO dan para manajer dalam pelaksanaan TQM tersebut. Dengan keterlibatan penuh, rasa tanggung jawab manajer tersebut tentunya akan berpengaruh pada meningkatnya kinerja manajerial.

Hasil hipotesis ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Madu dan Kuei (1996) yang menyimpulkan adanya hubungan antara konstruk kualitas dan kinerja organisasional, hasil hipotesis ini juga mendukung Tersziovski dan Samson (1999) yang meneliti mengenai elemen-elemen TQM yang dijadikan sebagai sistem penghargaan kualitas, yang melakukan uji hubungan antara faktor elemen TQM yang dipilih terhadap faktor kinerja. Mereka menyimpulkan faktor elemen TQM mempengaruhi kinerja.

Dari hasil uji hipotesis, disimpulkan bahwa hipotesis 2 tidak dapat diterima artinya interaksi penerapan TQM dengan sistem pengukuran kinerja tidak mempengaruhi kinerja manajerial. Hasil penelitian ini mendukung penelitian Ittner &

Larcker (1995), Khim & Larry (1998) yang tidak menemukan bukti bahwa organisasi yang mempraktekan TQM dan sistem pengukuran manajemen secara interaktif dapat mencapai kinerja finansial, pelanggan dan kualitas yang baik. Temuan ini berlawanan dengan hasil temuan Retno (2000), ada pengaruh interaksi pemanufakturan TQM dengan sistem pengukuran kinerja terhadap kinerja manajerial.

Perbedaan prediksi kemungkinan karena disebabkan perbedaan obyek perusahaan yang berbeda dengan Retno (2000) dimana obyek penelitiannya adalah perusahaan manufaktur, sedangkan penelitian ini adalah perusahaan jasa perhotelan, karakteristik keluaran (*output*) yang dihasilkan berbeda, sehingga kemungkinan dibutuhkan sistem pengukuran kinerja yang berbeda. Dorothea (1999), menyatakan karakteristik unik dari suatu industri jasa/pelayanan yang sekaligus membedakannya dengan industri manufaktur/barang antara lain: pelayanan merupakan output tidak berbentuk (*intangible output*); pelayanan merupakan output variable (tidak standar); pelayanan tidak dapat disimpan dalam *inventory*, tetapi dapat dikonsumsi dalam produksi; terdapat hubungan langsung yang erat dengan pelanggan melalui proses pelayanan; pelanggan berpartisipasi dalam proses memberikan pelayanan; ketrampilan personil “diserahkan” atau “diberikan” secara langsung kepada pelanggan; pelayanan tidak dapat diberikan secara masal; membutuhkan pertimbangan pribadi yang tinggi dari individu yang memberikan pelayanan, pengukuran efektivitas pelayanan bersifat subyektif

Hipotesis 3 yang menyatakan bahwa interaksi penerapan TQM dengan sistem *Reward* berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial diterima. Hasil hipotesis ini

mendukung penelitian yang dilakukan oleh Khim & Larry (1998), serta temuan Retno (2000), mereka menemukan adanya pengaruh positif antara interaksi pemanufakturan TQM dan *reward system* terhadap kinerja. Tetapi berlawanan dengan penelitian Ittner & Larcker (1995), yang tidak menemukan bukti bahwa organisasi yang mempraktekan TQM dan sistem pengukuran manajemen secara interaktif dapat mencapai kinerja finansial, dan kualitas yang baik (tinggi). Dukungan hipotesis ini selaras dengan yang dikemukakan oleh Mulyadi & Johnny (1998), *Reward* dapat menarik perhatian karyawan dan memberi informasi atau mengingatkan mereka akan pentingnya sesuatu yang diberi *reward* dibandingkan dengan yang lain, *reward* juga meningkatkan motivasi karyawan terhadap ukuran kinerja, sehingga membantu karyawan bagaimana mereka mengalokasikan waktu dan usaha mereka. *Reward* berbasis kinerja mendorong karyawan mengubah kecenderungan mereka dari semangat untuk memenuhi kepentingan diri sendiri ke semangat untuk memenuhi tujuan organisasi. *Reward* berbasis kinerja memberi dua manfaat : memberi informasi dan memberikan motivasi.

5.2. Keterbatasan

Penelitian ini memiliki keterbatasan-keterbatasan yang kemungkinan dapat menimbulkan gangguan terhadap hasil penelitian. Data yang dianalisis dalam penelitian ini menggunakan instrumen yang mendasarkan pada persepsi jawaban responden. Hal ini akan menimbulkan masalah jika persepsi responden berbeda dengan keadaan sesungguhnya. Penelitian ini hanya menerapkan metode survei

kuisisioner, peneliti tidak melakukan wawancara atau terlibat langsung dalam aktivitas perusahaan, sehingga kesimpulan yang diambil hanya berdasarkan pada data yang dikumpulkan melalui penggunaan instrumen secara tertulis. Kelemahan pendekatan survei umumnya terletak pada *internal validity*. Seperti yang telah dikemukakan sebelumnya, penggunaan instrumen pengukuran kinerja manajerial *self-rating* (Mahone Y dkk, 1963) cenderung menimbulkan *leniency bias*.

TQM diasumsikan sudah diterapkan pada hotel berbintang 3, 4 dan 5 di Indonesia, merujuk pada pendapat Basari Bahri ketua Persatuan Hotel dan Restouran Indonesia wilayah Jawa Tengah (2001) dalam wawancara melalui telepon yang menyatakan bahwa pada era globalisasi sekarang ini hotel berbintang 3, keatas telah menerapkan praktek *Total Quality Management*.

TQM merupakan suatu budaya organisasi, dengan kata lain budaya kualitas (TQM) melekat dalam penerapan TQM, oleh karenanya agar budaya mutu tercipta perlu dukungan dan komitmen menyeluruh dari seluruh anggota organisasi.

5.3. Implikasi dan Rekomendasi penelitian Yang akan Datang

Penelitian ini, terlepas dari keterbatasan yang dimiliki diharapkan dapat bermanfaat sebagai bahan pertimbangan dalam praktek akuntansi manajemen di Indonesia, terutama yang berkaitan dengan penerapan TQM. Faktor sistem pengukuran kinerja, sistem *reward*, kinerja manajerial.

Hasil penelitian ini diharapkan juga memberikan kontribusi terhadap pengembangan literatur akuntansi manajemen, minimal dapat menambah referensi

dan mendorong dilakukannya penelitian dimasa yang akan datang. Keterbatasan dalam penelitian ini diharapkan dapat diperbaiki pada penelitian mendatang. Bagaimanapun pengaruh sistem pengukuran kinerja dan sistem reward terhadap efektifitas penerapan TQM, masih perlu diuji lagi untuk menguji konsistensi hasil penelitian ini dengan penelitian- penelitian berikutnya. Akhirnya efektifitas penerapan TQM dalam peningkatan kinerja manajerial masih perlu diteliti dengan mempertimbangkan pengaruh faktor-faktor kondisional yang lain, dan pada obyek penelitian yang berbeda.

DAFTAR PUSTAKA

- Alles, M., S.M. Datar, and R.A. Lambert. 1995. "Moral Hazard and Management control in just-in-time setting". *Journal and Accounting Research* (Supplement): 177-204
- Andrew D. Sciff and L. Richard Hoffinan. 1996. "An Exploration of the Use of Financial and Non financial Measures of Performance by Executive in a Service Organization". *Behavioral Research In Accounting* vol. 8. pp. 134-153.
- Bambang, S. 1998. "Pengaruh Struktur dan Kultur organisasional Terhadap keefektifan Anggaran Partisipatif Dalam Peningkatan Kinerja Manajerial : studi empiris Pada perusahaan Manufaktur Indonesia". *Kelola* No 18/VII. 61-84.
- Banker, R., G. Potter, and R. Schroeder. 1993. "exporting manufacturing performance measures to worker: An empirical study". *Journal of Management Accounting Research*: 33-35.
- Biro Pusat Statistik. 2000. Jakarta. Direktori Hotel dan Jasa akomodasi lain Indonesia.
- Budi Ibrahim. 2000. *Total Quality management Panduan Untuk Menghadapi Persaingan Global*. Penerbit Djambatan. P.22-23.
- Charles.G.P. 1996. "Human-Resources Practices Of Hotels". *Cornel Hotel & Restaurant Administration Quarterly (CHR)*. Vol.37. Iss 5 Oktober 1996. P.67 – 77.
- Chenhall R.H. 1997. "Reliance of manufacturing performance measures, total quality management and organizational performance". *Management Accounting Research* 8: 187-206.
- Cooper & Lybrand. 1992. "Compensation Planning for 1993". New York, NY: Cooper and Lybrand.
- Daniel, S., and W. Reitsperger. 1991. "Linking quality strategy with management control systems: Empirical evidence from Japanese industry". *Accounting, Organizations and Society* 17 : 601-618.
- , and ———, 1992. "Management control system for quality: An empirical comparison of the U.S. and Japanese electronics industry". *Journal of management Accounting Research* 4: 64-78.

- Deborah.B & Priscilla.B. 1998. "TQM in American Hotels". *Cornel Hotel & Restaurant Administration Quarterly (CHR)*. Vol.39. Iss 1 Februari 1998. P.26 – 33.
- Deming, W.E. 1982. "Quality, Productivity, and Competitive Position". Cambridge, MA:MIT, Center for Advanced Engineering Study.
- Diepitro, R.A. 1993. "TQM: Evaluation, Scope, and Strategic Significance for Management Development". *Journal of Managements Development* 12. p. 11-18.
- Dorothea.W.A. 1999. *Manajemen Kualitas*. Universitas Atmajaya Yogyakarta, p. 8-9.
- Frucot,V dan Shearon, W.T. 1991, Budgetary Partisipation, Locus of Control , anf Mexican Mangerial Performance and Job satisfaction, The Accounting Review, January, pp.80-89.
- Govindrajan,V. 1986."Impact of Participation in the Budgetary Process on Managerial Attitudes and Performance: Univesalistic and Contingency Perspective". *Decision Sciences*, pp.496-516.
- Greg, B.L.Y ; Adam, M. and Raney,1994. "TQM: Toward the Emerging Paradigm". International Editions, Singapore; MC, Graw Hill Inc.
- Gujarati, D. 1995. *Basic Econometrics*. 3rd ed. International Edition. Mc Graw – Hill.
- Hair, J.F., R.E. Anderson, R.L. Tatham and W.C. Black, 1995. "*Multivariate Data Analysis*" fourth edition, New jersey, Prentice Hall International Inc..
- Handoko, T.H., 1997, *Manajemen Personalia dan Sumber daya Manusia*, Ad.II, BPFE, Yogyakarta.
- Ichniowski, C.,K, Shaw and G. Prennushi. 1997. "The effects of human resources management practice an productivity: a study of steel finishing lines". *The American Economic Review* 87:291-314.
- Imam Ghozali. 2001. *Aplikasi Analisis multivariate Dengan program SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Itter.C., and D.F. Larcker. 1995. "Total quality management and the choice of information and reward systems". *Journal of Accounting Research* (supplement): 1-34.

- Johnson, H., and R. Kaplan. 1987. *"Relevance lost: The Rise and Fall of Management Accounting"*. Boston, MA: Harvard Business Scholl Press.
- Jones, L. 1988. "Competitor cost analysis at Caterpillar". *Management accounting* (october): 32-38.
- Khim Ling Sim and larry N. Killough. 1998. "The Performance Effects of Complementarities between Manufacturing practice and management Accounting system". *Journal of Management Accounting Research* 10:325-346.
- Kleinbaum, D.G., L.L. Kupper, and K.E. Muller. 1988 *"Applied Regressions Analysis and Other Multivariable Method"*. Second edition, Boston, PWS KENT Publishing Company.
- Kerlinger. F.N. 1990 "Asas-asas Penelitian Behavioral". Edisi terjemaham edisi ke tiga. *Gadjah Mada University Press*. P 205-206.
- Locke,E., and G. Latham. 1990. *"Goal Setting Theory and Task performance"*. New York, NY; Prentice Hall.
- Madu C.N, Kuei C.H& Jaco R.A, (1995). " A Comparative Analysis of Quality Practice in Manufacturing Firm in the U.S and Taiwan". *Decision science vol. 26 (5). Sepr-Okt. Pp.621-635*.
- Milgrom, P., and J. Roberts, (1990). "The Economics of Modern Manufacturing technology, strategy, and Organization," *The American Economic Review* June. pp. 511-528.
- Mowen, Maryanne M., Hansen, Don R.. 2000. "Management Accounting". *International Thomson Pubblising*. pp 434-457.
- Mulyadi & Johny Setyawan, 1998 "Sistem Perencanaan dan Pengendalian Manajemen" *Universitas Dadjah Mada*. h. 213-214.
- Nur Indriantoro (1993), "The Effect of Participative Budgeting on Job Perfomance and Job Satisfaction with Locus of Control and Cultural Dimensions as Moderating Variables," *Ph.D. Dissertation*, University of Kentucky, Lexington.
- Powell, T.C. 1995. "Total Quality Management and Competitive advantage: A review and empirical study". *Strategic Management Journal* 16: 15-37.

- Retno Kurnianingsih. 2000. "Pengaruh Sistem Pengukuran Kinerja dan Sistem Penghargaan Terhadap Keefektifan Penerapan Teknik *Total Quality Management* : Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia" *Symposium Nasional Akuntansi*.
- Santoso, S. 1999. "SPSS Mengolah Data Statistik Secara Profesional". Elex Media Komputindo.
- Sarkar, R.G. 1997. "Modern Manufacturing Practices; Information, incentives and implementation". Working paper, Harvard Business School.
- Scoonhoven, C. B. 1981. Problem With Contingency Theory : Testing Assumption Hidden Within the Language of Contingency Theory. *Administrative Science Quarterly*, pp 349 – 357.
- Sekaran, Uma. 1992, *Research Methods for Business-A Skill Building Approach*, 2nd Ed., John Wiley & Sons, Inc. Toronto.
- Siegel, D.S, D.A Waldman, W.E. Young dahl. 1997. "The Adoption of Advanced Manufacturing Technologies: Human Resources Management Implications". *IEEE Transactions on Engineering Management* 44; 288-298.
- Singarimbun, M. dan Effendi, S. (1989), *Metode Penelitian Survei*, Jakarta : LP3ES.
- Simon, H.A. 1990. "Information Technologies and Organization". *The Accounting Review* (July) pp. 658-667.
- Schuler, R.S. and Huber, V.I., (1996) "Personnel and Human Resource Management". 5th ed. USA: West Publishing Company.
- Snell, S., and J. Dean. 1992. "Integrated Manufacturing and Human Resources Management: A human capital perspective". *Academy of Management Journal* 35: 467-504.
- Suyadi Prawirosentono. 1999. "Kebijakan Kinerja Karyawan" *BPFE Yogyakarta*. h.2
- Terziovski Mile, Samson Danny. 1999. "The relationship between total quality management practices and operational performance" *Journal of Operation Management* 17 393 – 409
- Tresna P.Soemardi. 1995. "Total Quality Management Sebagai Kunci Keunggulan Bersaing". *Manajemen Usahawan Indonesia* 11, Th XXIV, Nopember